بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة العلوم التطبيقية
كلية الاقتصاد
قسم المحاسبة

تقييم جودة تدقيق الحسابات من خلال العوامل المؤثرة عليها :
دراسة تحليلية على مكاتب التدقيق في الأردن

Assessing The Quality In Auditing Through Its Determination Factors "An Analytical Study In Jordanian Auditing Offices"

اعداد الطالب : محمد سمير جمال المعايطه

بإشراف :
الأستاذ الدكتور / يوسف سعادة

قدم هذا البحث لستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

العام الدراسي ٢٠١٠\٢٠١١

جامعة العلوم التطبيقية الخاصة
عمادة البحث العلمي والدراسات العليا



نمـــــوذج : د.ع -١٩
قسم التخصص: المحاسبة
رقم صادر القسم: ....
التاريـــخ: ٢٧/ ٣ / ٢٠١١

اتحاد الجامعات العربية
الجامعة الاردنية / مركز صندوق ايداع الرسائل الجامعية

نموذج تفويض

أنا محمد سمير جمال المعايطه

افوض الجامعة الاردنية بتزويد نسخ من رسالتي / اطروحتي للمكتبات او المؤسسات او الجهات او الاشخاص عند الطلب .

التوقيع :

التاريخ : ٢٠١١/٣/٢٧

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة العلوم التطبيقية الخاصة

عمادة البحث العلمي و الدراسات العليا / ماجستير محاسبة

قرار لجنة المناقشة

اجتمعت اللجنة المكلفة بمناقشة رسالة الماجستير للطالب محمد سمير جمال المعايطه بتاريخ ٢٠١١/٣/١٣ وكانت اللجنة مكونة من:

أ.د. يوسف سعادة مشرفاً ورئيساً.

أ.د. أحمد ظاهر عضواً.

أ.د. جبرائيل كحالة عضواً.

أ.د. محمد ابونصار (الجامعة الأردنية) عضواً.

وبعد المداولة ، توصي اللجنة بالقرار التالي :

....

أعضاء اللجنة :

أ.د. يوسف سعادة مشرفاً ورئيساً. التوقيع..........................

أ.د. أحمد ظاهر عضواً. التوقيع..........................

أ.د. جبرائيل كحالة عضواً. التوقيع..........................

أ.د. محمد ابونصار (الجامعة الأردنية) عضواً. التوقيع..........................

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم، وبعد:

انه لا يسعني في هذا المقام إلا التقدم بجزيل الشكر ووافي الإمتنان والتقدير إلى الأستاذ الدكتور/ يوسف مصطفى سعادة المشرف على الرسالة، الذي أرشدني وأضاء لي طريق العلم فكان السراج الذي أتبعه وأسير على خطاه، إني وا ٍن قلَّت الكلمات فقد فاضت القلوب أتقدم لك بأسمى آيات الإحترام والتقدير على ما بذلته معي من إشراف وتوجيه فقد كنت خير مشرف وخير معلم وخير من يستحق الوفاءو الشكرو وفقك الله ولتدم ذخراً لنا ولطلبة العلم من بعدنا، و أتقدم بشكري لأعضاء لجنة مناقشة الرسالة على تفضلهم بابداء الملاحظات و التعديلات التي ستثري الرسالة.

كما و أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى أعضاء الهيئة التدريسية أجمعين والذين لن أنسى مساهمتهم معي وأفضالهم في منحي وزملائي العلم النافع ان شاءالله أشكر لكم أفضالكم وتفضلوا بقبول فائق الإحترام والتقدير.

الباحث:

محمد سمير المعايطه

الإهداء

إلى من نذر نفسه وحمل أعباء الحياة
إلى من علمني معنى الخير والحب والوفاء
والدي العزيز

إلى من تلجأ إليها الروح كلما ضاقت بها الحياة
إلى أحق الناس بحسن صحبتي
والدتي العزيزة

إلى من وقفت إلى جانبي وانتظرت و صبرت طويلاً
زوجتي العزيزه

إلى سندي في الحياة والشكر في حقهم قليل
من اعتز بهم، إخوتي

إلى من عشت معهم أجمل الذكريات
أصدقائي

إلى العم العزيز و الغالي و الذي لن أنسى افضاله أبداً

الدكتور / سامي المعايطه

الفهرس

قائمة الأشكال

قائمة الجداول

قائمة الملاحق

الملخص

نظراً لزيادة حالات الغش والاحتيال في القوائم المالية ، و اتخاذ جمهور المستفيدين من خدمات المدققين نظرة تشكيكية تجاه مدى استقلالية المدقق ، و موثوقية التقرير الذي يقدمه ،و نظراً الى الحاجة للتحقق من مدى جودة الاعمال المقدمة لدى مكاتب التدقيق ، قام الباحث بهذه الدراسة التي هدفت الى التعرف على العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر المدققين، بالاضافة الى تقييم الجودة لدى هذه المكاتب.

ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث باستخدام التحليل الوصفي لدراسة العوامل المؤثرة على جودة التدقيق، كما قام الباحث باستخدام الاساليب الاحصائية و الاسلوب التحليلي لاختبار فرضيات الدراسة،و استخدم الإستبانة لجمع البيانات الأولية للدراسة، وقد خلصت الدراسة الى ان غالبية مكاتب التدقيق يوجد لديها جودة نسبية في تدقيق الحسابات ، كما اظهرت الدراسة وجود أثر لأتعاب التدقيق، وكفاءة فريق التدقيق، وعناصر نظام رقابة الجودة، ومتطلبات اخلاقيات المهنة، وقبول واستمرار العملاء، وأداء عملية التدقيق على جودة تدقيق الحسابات في الأردن.

و انهى الباحث دراستهمقدماً بعض التوصيات و التي تفيد بضرورة قيام جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين بالدور الرقابي و الاشراف على جودة اعمال مكاتب التدقيق ، و مساهمة جمعية المدققين في صياغة معايير تساعد في رفع مستوىالمهنة و الحفاظ على الجودة بحيث تواكب التطور المستمر لهذه المهنة.

الفصل الأول:

تمهيد للدراسة

المقدمة:

يعتبر التقرير الذي يقدمه مدقق الحسابات الخارجي بالنسبة للعديد من الفئات (المدراء،و المستثمرين الحاليين والمرتقبين،و البنوك، ورجال الأعمال،و الهيئات الحكومية المختلفة)، الأساس الذي يبنى عليه اي قرار تمويلي اواستثماري، وازدادت أهمية مهنة التدقيقفي الآونة الأخيرة نظراً لإزدياد حالات الغش والاحتيال في القوائم المالية ، مما اظهر الحاجة للتأكد من مدى إستقلالية المدقق وموثوقية التقرير الذي يقدمه الى مجتمع المستفيدين، بالإضافة الى الحاجة لتصحيح النظرة التشكيكية التي اتخذتها الفئات المستفيدة من خدمات التدقيق.

ومن هنا اصبح من الضروريتقديم خدمة التدقيق بمستوى عالٍ من الجودة وبما يليق بهذه المهنه حتى تستطيع هذه المهنة القيام بالمهمة التي وجدت من أجلها وهي تقديم تأكيد معقول حول مصداقية ما تحتوية القوائم المالية من بيانات، و البحث الحالي يهتم بتقييم جودة تدقيق الحسابات من خلال العوامل المؤثرة عليها حيث سيتم دراسة العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين وبعد ذلك يتم تقييم الجودة من خلال هذه العوامل.

مشكلة الدراسة:

تتثمل مشكلة الدراسة الحالية في الاجابة عن الأسئلة التالية :

- ما مستوى الجودة في تدقيق الحسابات في الأردن؟
- ما العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر المدققين الخارجيين؟
- ما مدى تأثير العوامل المتعلقة بأتعاب التدقيق على جودة تدقيق الحسابات في الاردن؟
- ما مدى تأثير العوامل المتعلقة بأداء عملية التدقيق على جودة تدقيق الحسابات في الاردن؟
- ما مدى تأثير العوامل المتعلقة بكفاءة فريق التدقيق على جودة تدقيق الحسابات في الأردن؟
- ما مدى تأثير متطلبات اخلاقيات المهنة على جودة خدمة التدقيق المقدمة للجهات المستفيدة من هذه الخدمة؟
- ما مدى تأثير العوامل المتعلقة بقبول واستمرار العملاء على جودة تدقيق الحسابات في الأردن؟
- ما مدى تأثير عناصر نظام رقابة الجودة على جودة تدقيق الحسابات في الأردن؟

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من الآتي:

١ - أهمية تطبيق مكاتب التدقيق لمفهوم الجودة اثناء القيام بتدقيق بيانات عملائها.

٢ - ازدياد الإهتمام بمهنة التدقيق واعتماد فئات عديدة عليها.

٣ - الحاجة الى زيادة فاعلية التدقيق والإرتقاء بالمهنة واظهار الصورة الايجابية لها.

٤ -تقديم الإستفادة المشتركة لكلٍ من مكاتب التدقيق والجهات المنظمة لمهنة تدقيق الحسابات في الأردن.

أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة الى تحقيق الأهداف التاليه:

- تقييم جودة تدقيق الحسابات لدى مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية.
- التعرف على العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الأردن.

فرضيات الدراسة: تماشياً مع هدف البحث بتقييم جودة التدقيق و للإجابة على أسئلة الدراسة فقد تم صياغة الفرضيات التالية:

فرضية رقم (١) : لا يوجد أثر ذو دلاله احصائية للعوامل المتعلقة بأتعاب التدقيق على جودة تدقيق الحسابات.

فرضية رقم (٢) : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بأداء عملية التدقيق على جودة تدقيق الحسابات.

فرضية رقم (٣) : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بكفاءة فريق التدقيق على جودة تدقيق الحسابات.

فرضية رقم (٤) : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بمتطلبات اخلاقيات المهنة على جودة تدقيق الحسابات.

فرضية رقم (٥) : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بقبول واستمرار العملاء على جودة تدقيق الحسابات.

فرضية رقم (٦) : لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بعناصر نظام رقابة الجودة على جودة تدقيق الحسابات.

فرضية رقم (٧) : لا يوجد جودة في تدقيق الحسابات لدى مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية.

الدرسات السابقة :

الدراسات العربية:

١) دراسة (دهمش،١٩٩٤)، " مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن"، حيث هدفت الدراسة الى تحليل مدى اتباع مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن لضوابط جودة أعمال التدقيق،و اختبار فيما اذا كان يوجد اي اختلافات بين مكاتب التدقيق في درجة اتباعها و تطبيقها لكافة ضوابط رقابة جودة أعمال التدقيق. ولتحقيق اهداف الدراسة تم تصميم استبانة، تحتوي عدة اقسام وكان من اهم هذه الأقسام ، القسم الثالث والخاص بأسئلة حول ضوابط الجودة حيث تم تغطية ضوابط جودة أعمال التدقيق السبعة، وفق المعيار الدولي للتدقيق رقم (٢٢٠)، وكان من اهم ما توصلت اليه هذه الدراسة هو وجود ادراك كافٍ لدى مكاتب التدقيق حول مفهوم واهمية رقابة الجودة، وعدم وجود اختلافات في الضوابط العامه لرقابة الجودة لدى مكاتب التدقيق و ذلك بحسب مدى تطبيق هذه الضوابط، وبينت الدراسة ان من اكثر المعوقات التي تحول دون اتباع مكاتب التدقيق لرقابة الجودة هو عدم وجود الزام قانوني لاتباع معيار خاص برقابة الجودة.

٢) دراسة (أحمد ،٢٠٠٢)، " العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر الفئات ذات العلاقة ببيئة التدقيق"، و هي دراسة تحليلية حيث هدفت الدراسة الى تحليل العوامل التي تؤثر في جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين والمدراء الماليين والمستثمرين، كما هدفت الى تحليل الأهمية النسبية لهذه العوامل من وجهة نظر الفئات ذات العلاقة ، وذلك لمعرفة تأثيرها على جودة عملية التدقيق وتحديد ما اذا كان هناك اختلاف بين آراء المدققين والمدراء الماليين و المستثمرين فيما يتعلق

بالعوامل المؤثرة في جودة التدقيق. ولتحقيق أهداف الدراسة فقد استخدم الباحث مدخل التحليل الوصفي بالإعتماد على الكتب والدوريات و المجلات والمقالات، وكانت اهم النتائج التي توصل اليها الباحث هو وجود أثر واضح لمتغيرات الدراسة المقترحة على جودة تدقيق الحسابات كما تبين ان اقل العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات هي العوامل المتعلقة بأتعاب التدقيق، كما وجدت الدراسة ان اكثر المتغيرات المدروسة والتي تتصف بالصدق والثبات هي العوامل المرتبطة بفريق عملية التدقيق.

٣) دراسة (حميدات،٢٠٠٢) ،" تقييم جودة تدقيق الحسابات في الأردن والعوامل المحددة لها"، وهي دراسة ميدانية هدفت الى تقييم مستوى جودة تدقيق الحسابات لدى مكاتب التدقيق العاملة في الأردن، و توجيه الإهتمام بموضوع جودة التدقيق وإبراز أهميته، كما هدفت الدراسة الى إختبار العلاقة بين جودة التدقيق و بعض الخصائص المرتبطة بمكتب التدقيق منها: حجم المكتب، عدد العملاء لدى المكتب، فترة الإحتفاظ بالعميل.... وغيرها، واختبار العلاقة بين جودة التدقيق و بعض الخصائص المرتبطة بالعميل، و لتحقيق أهداف الدراسة فقد تم قياس الجودة من خلال إعداد مؤشر يحتوي على (١٥) بند رئيسي تشمل (٦٨) بنداً فرعياً، تمثل معايير المحاسبة و التعليمات المحلية لقياس مدى الالتزام بهذه المعايير، وكانت أهم نتائج الدراسة هو وجود تفاوت في مستوى جودة تدقيق الحسابات لدى مكاتب التدقيق التي تقوم بتدقيق حسابات الشركات الصناعية والخدمية المساهمة العامة

الأنية، كما يوجد اختلاف في مستوى الجودة بناءً على إختلاف حجم مكاتب التدقيق كما تبين وجود علاقة بين كل من حجم مكتب التدقيق وارتباط مكتب التدقيق بمكاتب تدقيق عالمية و مستوى جودة تدقيق الحسابات.

٤) دراسة (الضلعي،٢٠٠٤)، " مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في اليمن"، وهي دراسة ميدانية هدفت الى معرفة مدى إدراك مكاتب التدقيق لمفهوم واهمية تطبيق رقابة الجودة، ومعرفة دور التعليم الجامعي و جمعية المحاسبين القانونيين في اليمن في ابراز أهمية تطبيق رقابة الجودة في مكاتب التدقيق، و دراسة مدى تطبيق مكاتب التدقيق في اليمن لضوابط رقابة الجودة و معرفة درجة اختلاف الضوابط العامة لرقابة الجودة من حيث مدى تطبيقها من قِبل مكاتب التدقيق في اليمن، و لتحقيق أهداف الدراسة فقد استخدم الباحث المصادر الأولية في جمع البيانات حيث قام بتصميم استبانة وقام بتوزيعها على عينة الدراسة بالإضافة الى المصادر الثانوية من خلال المسح المكتبي والرسائل المنشورة والدوريات العربية والأجنبية.وكانت اهم نتائج الدراسة: وجود ادراك كافٍ في مكاتب التدقيق في اليمن لمفهوم رقابة الجودة على أعمال التدقيق، وعدم اسهام جمعية المحاسبين القانونيين في اليمن في ابراز أهمية تطبيق رقابة الجودة لدى مكاتب التدقيق.

٥) دراسة (ابو عيسى، ٢٠٠٨)،"التخصص لدى مكاتب التدقيق في الأردن واثره على جودة خدمة التدقيق"، حيث هدفت الدراسة الى التحقق من مدى وجود التخصص

لدى مكاتب التدقيق في الأردن، كما هدفت الدراسة الى التحقق من أثر التخصص في التدقيق على جودة خدمة التدقيق بالإضافة الى معرفة مدى وجود فروقات بين وجهات نظر مدققي الحسابات الخارجيين و موظفي التسهيلات المالية في قطاع البنوك لأهمية التخصص في التدقيق في تحسين فاعلية خدمة التدقيق، و لتحقيق أهداف الدراسة قامت الباحثة بتصميم نموذج الإستبانة و توزيعها على عينة الدراسة. و كانت اهم نتائج الدراسة هي : وجود تخصص لدى مكاتب التدقيق وان هناك ما نسبته (٦٠%) من مكاتب التدقيق متخصصة في قطاع اواكثر وان ما نسبته (٨%) من اجمالي مكاتب التدقيق متخصصة في قطاع البنوك، كما اظهرت النتائج ان المدقق المتخصص يسهم في تحسين جودة خدمة التدقيق وأظهرت الدراسة ايضاً وجود توافق في آراء فئات المدققين و موظفي التسهيلات المالية في البنوك لأهمية التخصص في التدقيق في تحسين فاعلية خدمة التدقيق.

٦) دراسة (ابو صيام،٢٠٠٩) ،" العوامل المؤثرة في جودة اعمال مكاتب التدقيق في الأردن"، حيث هدفت الدراسة الى التعرف على مفهوم واهمية الجودة و معايير قياسها بشكل عام، بالإضافة الى التعرف على مدى التزام مكاتب التدقيق في الأردن بمعايير الجودة، و دراسة العوامل التي تؤثر في جودة اعمال التدقيق، و لتحقيق اهداف الدراسة فقد قام الباحث بتصميم نموذج الإستبانة و توزيعه على عينة الدراسة، و كانت اهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة: ان التدريب المستمر للمدقق بعد حصوله على رخصة مزاولة المهنة من اكثر عوامل البيئة الداخلية تأثيراً

في جودة أعمال مكاتب التدقيق، وايضاً وجود اهمية كبيرة للعوامل المرتبطة بالبيئة الخارجية الخاصة من خلال درجة تأثير التزام المدققين بمعايير التدقيق الدولية على جودة اعمال التدقيق، كما بينت الدراسة ان استخدام الحاسوب له أثر كبير على جودة أعمال التدقيق، واكدت الدراسة ان مكاتب التدقيق في الأردن تقوم بإتباع ضوابط رقابة جودة أعمال التدقيق في أداء أعمالها.

الدراسات الأجنبية:

١) Palmrose, (1988), "An Analysis of Litigation and Audit Service Quality", ، وهي دراسة ميدانية هدفت الى بيان العلاقة بين القضايا المرفوعة ضد مكاتب التدقيق و جودة التدقيق لدى هذه المكاتب من خلال تحليل (٤٧٢) قضية كانت مرفوعة ضد مكاتب التدقيق وذلك خلال الفترة الممتدة منذ عام (١٩٦٠ الى ١٩٨٥م)، حيث اظهرت نتائج الدراسة وجود علاقة سلبية بين كثرة الدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكاتب التدقيق و بين جودة التدقيق لدى هذه المكاتب، كما

توصل الباحث عند تحليله لنتائج الدراسة الى ارتفاع مستوى الجودة لدى مكاتب التدقيق الثماني الكبار آنذاك.

٢) Deis and Giroux ,(1992), "Determination of Audit Quality In The Public sector" ، حيث هدفت الدراسة الى تحديد اكثر العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات في القطاع العام، وتمثلت عينة الدراسة بمكاتب التدقيق التي تدقق بيانات شركات القطاع العام في ولاية تكساس الأمريكية، و تم استخدام الاسلوب التجريبي في الدراسة من خلال استخدام معادلة لقياس جودة التدقيق وكان من اهم نتائج الدراسة وجود علاقة سلبية بين حجم و ظروف العميل المالية وجودة التدقيق ، كما اظهرت الدراسة وجود علاقة ايجابية بين كل من اشتراك مكتب التدقيق ببرنامج مراجعة الزميل (peer review)، وعدد ساعات التدقيق و طبيعة ووقت التقرير المصدر وبين جودة التدقيق لدى هذه المكاتب، و اوصى الباحثان بأن تقوم الدراسات اللاحقة بزيادة حجم العينة التي طبقت عليها الدراسة بالإضافة الى دراسة بعض العوامل الأخرى التي قد يكون لها أثر على الجودة مثل أتعاب التدقيق والإلتزام بتطبيق المعايير.

٣) Carcello et.al, (1992), "Audit Quality Attributes :The Perception of Audit Partners ,Preparers ,and Financial Statement Users"، هدفت الدراسة الى مقارنة آراء المدققين ومعدي ومستخدمي القوائم المالية، حول عوامل جودة التدقيق وخصائصها و تقييم الأهمية

النسبية لكل عامل من وجهة نظر كل فئة، وقام الباحثون وبهدف جمع البيانات بتصميم نموذج الإستبانة وتوزيعه على (٦٢٩) مستجيباً في الولايات المتحدة الامريكية، تم تقسيمهم ما بين مدقق و شريك و مدير مالي و مدير إئتمان. توصلت الدراسة الى عدد من النتائج كان أهمها: ان العوامل (خبرة مكتب التدقيق،و مدى التخصص في العمل،و التجاوب مع احتياجات العميل،و الإلتزام بالمعايير العامة للتدقيق)،هي أكثر العوامل أهمية عند تحديد مستوى جودة التدقيق، كما اظهرت الدراسة وجود فروقات ذات دلالة احصائية بين آراء الفئات المشاركة في بيئة التدقيق حول العوامل المؤثرة على جودة التدقيق، واوصى الباحثون ان تتناول الدراسات اللاحقة الاجابة عن بعض الأسئلة والتي لم تقم الدراسة بالاجابة عنها مثل : هل هناك فروقات ملموسة بين آراء الفئات المختلفة حول المقاييس المستخدمة في قياس الجودة و ما هي العلاقة بين جودة خدمة التدقيق واتعاب التدقيق.

٤) Colbert and Murray ,(1998),"The Association Between Auditor Quality and Auditor Size : An Analysis Of Small CPA Firms" ،

حيث هدفت هذه الدراسة الى قياس أثر حجم مكتب التدقيق على جودة أعمال التدقيق ، ودراسة أثر تطبيق برنامج مراجعة الزميل (peer review)، واثر تحول تطبيق برنامج مراجعة الزميل الى أطراف اخرى تحددها السلطات المسؤولة في كل ولاية من الولايات المتحدة الأمريكية، وقام الباحثان بإختيار عينة دراسة تتكون من (٤٢٢) مكتب تدقيق، و ذلك بغرض جمع البيانات، وقد توصلت الدراسة الى بعض

النتائج حيث كان من أهمها : وجود علاقة ايجابية بين كبر حجم مكتب التدقيق وجودة أعمال التدقيق بالإضافة الى وجود علاقة ايجابية بين زيادة عدد مرات تطبيق برنامج مراجعة الزميل وبين جودة التدقيق ، كما اظهرت الدراسة وجود علاقة يجابية أيضاً بين تحويل برنامج مراجعة الزميل الى أطراف اخرى خارج معهد المحاسبين الأمريكيين وجودة التدقيق، واوصى الباحثان بضرورة رعاية برنامج مراجعة الزميل والاهتمام به حيث ان هذا البرنامج قد أظهر تقييماً اكثر صرامة و جدية لجودة المراجعة، كما اوصى الباحثان الجهات المنظمة لهذه المهنة بإيجاد سبل لحث الشركات التي لا تقوم بأعمال المراجعة على الالتزام بالجودة كون مثل هذه الشركات اقل حساسية تجاة الجودة بالاضافة الى التوصية بتوسيع مجتمع الدراسة حيث ان هذه الدراسة قد اجريت على مكاتب تدقيق صغيرة الحجم فقط.

٥) Vanstraelen , (2000), "Impact Of Renewable Long-Term Audit Mandates On Audit Quality" ، حيث هدفت الدراسة الى تحديد أثر التشريعات الحكومية في بلجيكا والمرتبطة بطول فترة الإحتفاظ بالعميل لفترات متتالية على جودة التدقيق، وقام الباحث بتحليل بعض العوامل التي اعتقد ان لها علاقة بجودة التدقيق والتي من ضمنها : فترة الإحتفاظ بالعميل، وحجم مكتب التدقيق ، واتعاب التدقيق، وتم ربط هذه العوامل بطبيعة التقرير الذي يصدره المدقق (نظيف، متحفظ، معاكس)، كما قام الباحث بهدف الحصول على بيانات الدراسة بإجراء دراسة مقارنة بين شركات ذات أعباء مالية كبيرة و شركات ليس لديها أعباء

مالية ، من خلال تصميم نموذج الاستبانة و توزيعه على المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية، واظهرت الدراسة بعض النتائج والتي من ضمنها: كلما زادت فترة الإحتفاظ بالعميل، زادت إحتمالية تقديم تقرير نظيف، وغير متحفظ، اي تقل جودة التدقيق كلما زادت فترة الإحتفاظ بالعميل ، و قد اوصى الباحث بعمل دراسة مماثلة ولكن من وجهة نظر مدراء الشركات وان تقوم الدراسة بجمع البيانات من خلال المقابلة الشخصية و ليس عن طريق الاستبانة.

٦) Casterella et.al, (2009), "Is Self –Regulated Peer Review Effective At Signaling Audit Quality?" ، حيث هدفت الدراسة الى بيان أثر برنامج مراجعة الزميل على جودة تدقيق الحسابات و هل يطبق هذا البرنامج و فقاً لمتطلبات جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكيين، و تم من خلال هذه الدراسة فحص مدى ارتباط تقارير مراجعة الزميل بجودة التدقيق و دراسة ما اذا كانت تقارير مراجعة الزميل مرتبطة بالتدقيق في الوقت الراهن ، و تم جمع مجموعة من البيانات التي حصل عليها الباحثون من قبل شركات التأمين التي تقوم بالتأمين لمكاتب التدقيقو توصلت الدراسة الى ان مراجعة الزميل مفيدةٌ حقاً في التنبؤ بفشل التدقيق (عدم توفر الجودة) ، كما تم التوصل الى ان مراجعة الزميل مفيدة من خلال وضع مؤشرات تدل على نقاط الضعف في نظام رقابة الجودة و بالتالي توصلت الدراسة الى ان هناك اثر لمراجعة الزميل على جودة تدقيق الحسابات ، و قد اوصى الباحثون ان تقوم الدراسات اللاحقة بزيادة حجم العينة لتشمل مكاتب

تدقيق اخرى حيث ان هذه الدراسة قد تمت على مكاتب تدقيق مؤمنة جميعها لدى نفس شركة التأمين.

٧) Francis and Yu , (2009), "Big 4 Office Size And Audit Quality"

حيث هدفت الدراسة الى بيان اثر حجم مكاتب التدقيق على جودة تدقيق الحسابات واثر استخدام مكاتب التدقيق الكبيرة لمدققين يعملون ضمن مكاتب التدقيق الاربع الكبار على الجودة ، و كانت فرضية الدراسة تفيد بان مكاتب التدقيق الكبيرة لديها جودة اكبر في تقديم خدماتها ، وللتوصل الى نتائج الدراسة فقد قام الباحثان بفحص عينة تتكون من (٦٥٦٨) تقرير سنوي، من قبل (٢٨٥) مكتب تدقيق من ضمنها مكاتب التدقيق الاربع الكبار و ذلك للفترة الممتدة بين الاعوام (٢٠٠٣ – ٢٠٠٥م) ، و توصلت الدراسة الى وجود اثر لحجم مكتب التدقيق على جودة تدقيق الحسابات وان مكاتب التدقيق الاربع الكبار لديها جودة اكبر مقارنة بالمكاتب الأخرى ، و قد اوصى الباحثان ان تقوم مكاتب التدقيق المحلية بالإستفادة من خبرة مكاتب التدقيق العالمية حول طريقة أداء الأعمال، كما اوصى الباحثان الدراسات اللاحقة بتناول عوامل أخرى لها أثر على جودة تدقيق الحسابات و زيادة حجم عينة الدراسة.

٨) Hag ,et.al, (2010), "Audit Office Size , Audit Quality, and Audit Pricing" ، و هدفت الدراسة الى بيان أثر حجم مكتب التدقيق على جودة التدقيق و على تحديد اتعاب التدقيق ، وقامت الدراسة بقياس حجم مكتب التدقيق من خلال طريقتين مختلفتين اولها عدد عملاء مكتب التدقيق و الطريقة الثانية مجموع اتعاب

التدقيق لدى كل مكتب من مكاتب التدقيق ضمن مجتمع الدراسة ، حيث توصلت الدراسة الى وجود اثر ايجابي لحجم مكتب التدقيق على كل من جودة التدقيق واجمالي اتعاب التدقيق، وكانت نتائج الدراسة تدعم فرضية ان مكاتب التدقيق الكبيرة تقدم خدمات بجودة اكبر مقارنة بمكاتب التدقيق الصغيرة والمحلية و التي ليس لها ارتباط بمكاتب تدقيق عالمية، و اوصت الدراسة القائمين على تنظيم المهنة بالاهتمام بشكل اكبر بموضوع اخلاقيات المهنة ومدى تطبيقها لدى مكاتب التدقيق صغيرة الحجم حيث انها حساسة بشكل اكبر باتجاه الناحية التجارية والمادية.

اختلاف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في الأمور التالية:

١- الاختلاف الزمني ، بعد الرجوع الى المعلومات المتوفرة في الانترنت و مكتبة الجامعة الأردنية و موقع جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، وجد الباحث ان آخر دراسة قامت بتقييم جودة تدقيق الحسابات، كانت دراسة حميدات (٢٠٠٢).

٢- الاختلاف من حيث دراسة المتغيرات التالية بأسلوب جديد يختلف عن طريقة دراستها في الدراسات السابقة:

أ- العوامل المتعلقة بقبول واستمرار العملاء.

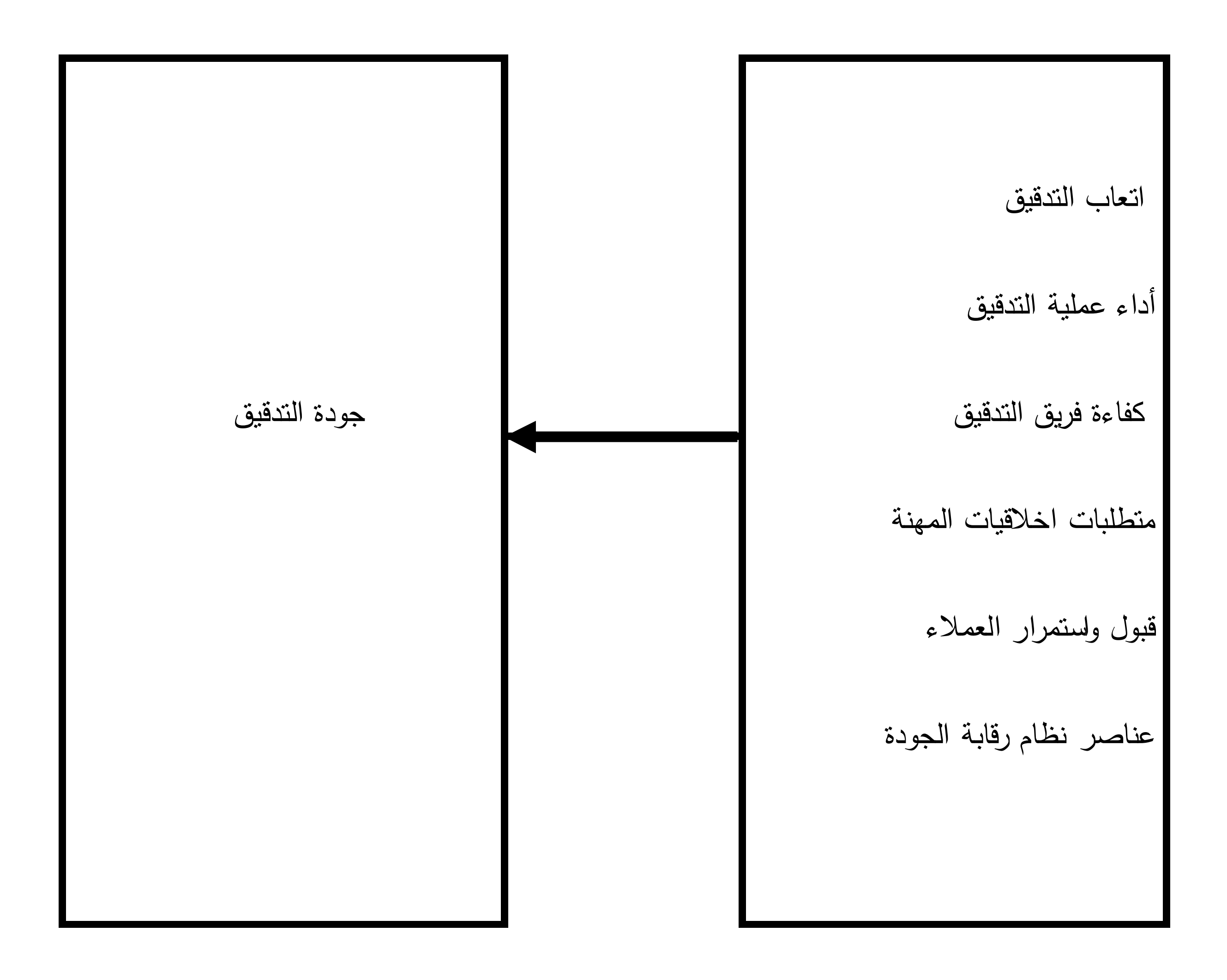
ب-العوامل المتعلقة بأداء عملية التدقيق.

٣- الاختلاف من حيث المعيار المستخدم لقياس جودة التدقيق حيث سيتم تقييم جودة التدقيق من خلال تحليل العوامل المؤثرة على جودة التدقيق.

نموذج الدراسة:

المتغيرات المستقلة الشكل (١) المتغير التابع

نموذج الدراسة



منهجية الدراسة:

مجتمع و عينة الدراسة:

اشتملت عينة الدراسة على جميع مكاتب التدقيق العاملة في العاصمة عمان، و ذلك لتركز أكثر مكاتب التدقيق فيها و يبلغ عددها (٤٨) مكتباً، ما يمثل نسبة (٤٠%) من اجمالي عدد مكاتب التدقيق في الأردن والبالغ عددها (١٢٠) مكتباً (غرفة تجارة عمان)، و تم توزيع (٧٠) استبانة على (٤٨) مكتباً بطريقة العينة الملائمة، كان عدد الإستبانات المستردة منها (٥٢) استبانة اي ما نسبته (٧٤.٢٨%) من عدد الإستبانات الموزعة ، مستلمة من (٤٢) مكتباً ما يمثل نسبة (٣٥%) من مجتمع الدراسة الأصلي.

أدوات جمع البيانات و طرق تحليلها:

تعتبر هذه الدراسة تحليلية ، و يحتاج البحث الى مصدرين من مصادر جمع البيانات و هي كالتالي:

١) المصادر الأولية : حيث قام الباحث بتصميم إستبانة لجمع البيانات الخاصة بالدراسة من الميدان.

٢) المصادر الثانوية : وذلك بالرجوع الى الكتب والمجلات العلمية والدراسات السابقة.

وسيقوم الباحث بإستخدام البرنامج الإحصائي (spss)، كما سيقوم الباحث باستخدام فحص (one sample.t-test) وذلك لتحليل البيانات بهدف الوصول الى نتائج الدراسة.

التعريفات الإجرائية:

١- جودة التدقيق : مدى الإلتزام بتطبيق المعايير والمبادئ والإبلاغات ذات العلاقة بعملية التدقيق، بهدف التأكد من خلوالقوائم المالية من الأخطاء الجوهرية.(الباحث)

٢ - أتعاب التدقيق : المبلغ الذي يتقاضاه مكتب التدقيق من العميل مقابل خدمة تدقيق القوائم المالية للعميل.

٣ - كفاءة فريق التدقيق : الخبرة العملية والتحصيل العلمي الذي يتمتع به أعضاء فريق التدقيق.

٤ - قبول واستمرار العملاء : الإجراءات التي يقوم من خلالها مكتب التدقيق بقبول او رفض تكليف من احد العملاء سواء كانوا عملاء سابقين او عملاء جدد.

٥ - أداء عملية التدقيق : المهام التي يقوم بها مكتب التدقيق من تخطيط وإشراف ورقابة على عملية التدقيق (الإلتزام بمعايير التدقيق).

متطلبات اخلاقيات المهنة : القواعد الخاصة الموضوعة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين والجهات المهنية مثل جمعية مدققي الحسابات والتي تحكم السلوك الاخلاقي للمدققين.

الفصل الثاني:

الإطار النظري

المقدمة:

يتناول هذا الفصل عرضاً لمفهوم جودة تدقيق الحسابات وأهمية الجودة في التدقيق بالإضافة الى المقاييس المستخدمة في قياس الجودة والمقياس المستخدم في هذه الدراسة ، وعرضاً لأهم العوامل المؤثرة في الجودة والتي سيتم تناولها في هذه الدراسة وتحليل أثرها على الجودة من خلال الرجوع الى الكتب والمراجع والدراسات السابقة.

جودة تدقيق الحسابات:

مفهوم جودة تدقيق الحسابات : اوجدت العديد من الدراسات السابقة الكثير من التعريفات حول مفهوم جودة تدقيق الحسابات ، وتباينت آراء الكتاب والباحثين والجمعيات المهنية حول إيجاد مفهوم واضح ومحدد لعملية التقييم والتحقق من جودة التدقيق، وقد كان السبق في تناول موضوع الجودة للفكر الصناعي والإنتاجي والذي اوجد ان الجودة تشير الى مجموعة الخصائص التي تشبع احتياجات العملاء سواء كان المنتج سلعياً او خدمياً ، اما في مجال التدقيق فإن هناك العديد من التعريفات المتداولة على الصعيد المهني والأكاديمي .وتم تعريف جودة التدقيق من قبل العديد من الباحثين حيث كان اول من قام بتعريفها هوالباحث دي انجلو (Deangelo,1981)، والذي يعتبر التعريف الذي قدمه بمثابة القاعدة الأساسية التي بنيت عليها العديد من التعريفات، حيث عرفها بأنها " احتمالية قيام المدقق بإكتشاف التحريفات الجوهرية في القوائم المالية والإبلاغ عنها"، و عرفها الباحثان دييز وجيروكس (Deis &Giroux,1992) بانها " الاحتمالية التي سيكتشف بها مدقق الحسابات نقاط الضعف او

الثغرات في النظام المحاسبي للعميل والابلاغ عنها"، ومن التعريفين السابقين لمفهوم جودة التدقيق نرى انها تجتمع ببعض النقاط والتي من اهمها اكتشاف الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية والإبلاغ عن هذه التعريفات ويرى الباحث انه لا يمكن تحقيق هذه الأمور الا عن طريق الالتزام بتطبيق المعايير والإبلاغات ذات العلاقة وبذلك يقترح الباحث تعريفاً لجودة تدقيق الحسابات ، حيث يرى الباحث انه يمكن تعريف الجودة على انها : مدى الإلتزام بتطبيق المعايير والمبادئ و الإبلاغات ذات العلاقة بعملية التدقيق ، بهدف التأكد من خلوالقوائم المالية من الأخطاء الجوهرية.

أهمية جودة التدقيق :إنّ مهنة تدقيق الحسابات تعتبر من المهن الاقتصادية والاجتماعية الهامة، وتنبع أهميتها في ذلك كونها تساهم في عملية التنمية الاقتصادية والرفاه الاجتماعي، عن طريق إثارة الانتباه إلى نقاط الضعف في النظام المحاسبي للشركات للقيام بالتصحيح المبكر لها .

ان نتائج التدقيق مهمة لكافة الأطراف ذات العلاقة بعملية التدقيق سواء كان ذلك بشكل مباشر أوغير مباشر، كما ان الغرض من عملية التدقيق هوأضفاء الثقة والمصداقية على القوائم المالية لكافة المستفيدين ليتمكنوا من معرفة الوضع المالي للمنشأة، ومعرفة أماكن الضعف واحتمالات الفشل اوالتعثر من أجل اتخاذ الإجراءات اللازمة لمنع حدوث الفشل وتصحيحه في الوقت المناسب. لذا فعلى المدى الطويل يكون من مصلحة إدارة المنشأة محل التدقيق أن تتم عملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة،كما أنّ أصحاب المشروع والمستثمرين من مصلحتهم أن تتم عملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة وذلك لضمان حماية أموال المنشأة من الضياع والسرقة والتلاعب والتزوير،مما يمكّن أصحاب المشروع والمستثمرين من اتخاذ القرارات المناسبة حول

جدوى الاستثمار، كما أن انخفاض مستوى جودة التدقيق سيدخل المنشأة في قضايا قانونية مكلفة مما سينعكس سلباً على اتخاذ القرارات المناسبة ،إضافة لذلك فإنّ الجهات الحكومية من مصلحتها أن تتم عملية تدقيقالقوائم المالية بمستوى عالٍ من الجودة، لأن نجاح أي منشأة وعدم تعثرها واستمرارها يسهمان في زيادة إيرادات خزينة الدولة وا إنعاش الاقتصادوز يادة فرص العمل، كما أنّ تعثر المنشأة وفشلها يضعف خزينة الدولة ويسهم في انهيار الاقتصاد وتأخره.

قياس جودة تدقيق الحسابات : تباينت أساليب قياس جودة تدقيق الحسابات في الدراسات السابقة ، وحتى الآن لم يتم اعتماد مقياس محدد لجودة تدقيق الحسابات، وسيتم هنا عرض أهم المؤشرات التي تم استخدامها لقياس جودة تدقيق الحسابات وهي كالتالي :

١- استخدام حجم وسمعة شركة التدقيق كمؤشر للجودة فكلما كانت شركة التدقيق ضمن الأربع الكبار (Big eight) اومرتبطة بهم، كلما زادت جودة التدقيق لديها (Deangelo,1981).

٢- استخدام عدد الدعاوي القضائية المرفوعة ضد شركات التدقيق كمؤشر على جودة التدقيق، فكلما زاد عدد الدعاوي ضد مكتب التدقيق كلما قلت الجودة لدى هذا المكتب (Palmrose,1988).

٣- استخدام اتعاب التدقيق وحجم ايرادات مكتب التدقيق كمؤشر على جودة التدقيق ، فكلما زاد حجم الأتعاب وايرادات مكتب التدقيق كلما زادت الجودة (حميدات ،٢٠٠٢).

٤- استخدام برنامج مراجعة الزميل (Peer Review) كمؤشر على جودة التدقيق، فكلما كانت تقارير الشركة الزميلة جيدة زادت جودة تدقيق الحسابات (Dies & Giroux.1992).

٥- تصميم استبانة تحتوي على عدد من البنود التي تساهم في رفع مستوى الجودة وتوزيعها على عدة فئات لمعرفة مدى توفر هذه المؤشرات كمؤشر على جودة تدقيق الحسابات، وتقييم درجة أهمية كل بند (Carcello,1992).

مقياس الجودة المستخدم في الدراسة الحالية : بعد استعراض المقاييس السابقة وبعد الرجوع الى جميع ما وقع تحت يد الباحث من دراسات حول تقييم جودة تدقيق الحسابات وظراً لأنها في الغالب توصلت الى وجود جودة في تدقيق الحسابات ، ومع ذلك فانه من وجهة نظر الباحث لا زالت مشكلة انخفاض جودة التدقيق موجودة حتى الآن، ليس فقط في المملكة الأردنية الهاشمية بل في جميع أنحاء العالم، وقد ارجع الباحث السبب في ذلك الى عدم ملاءمة المقاييس السابقة التي قامت بدراسة الجودة، اذ يرى الباحث ضرورة وجود آلية جديدة تستطيع التوصل الى واقع الحال والى اجابات أكثر دقة وموضوعية، ومن ناحية أخرى توخي الصدق والحقائق والأمانة ولذلك قام الباحث بإستحداث مقياس جديد لقياس الجودة وهومن خلال العوامل المؤثرة على الجودة من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

آلية عمل المقياس : يقوم هذا المقياس على اساس تصميم نموذج استبانة يتكون من عدد من الأسئلة التي تتعلق بأهم العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر المدققين، حيث تم تناول العوامل التالية في هذا المقياس :

- **اتعاب التدقيق** : ويرى الباحث ان هذا العامل يتوقع ان يكون له اثر على جودة تدقيق الحسابات ، حيث ألزمت المعايير مدقق الحسابات وقبل قبول عملية التدقيق ان يقوم بدراسة العميل وطبيعة نشاطه بالإضافة الى تقييم تكاليف جمع الأدلة والعمل، وبعد ذلك يتم قبول وارفض المهمة ، وحيث ان اتعاب التدقيق لها أثر قوي على استقلالية المدقق، فالحفاظ على اتعاب التدقيق متدنية قدر الإمكان يحد من نطاق العملية وبالتالي يعتبر من التهديدات التي تواجه المدقق وعملية التدقيق ومن التهديدات المؤثرة على الاستقلالية وبذلك يرى الباحث ضرورة حصول مكاتب التدقيق على اتعاب مجزية تتناسب مع حجم العمل المنوط بها.
- **كفاءة فريق التدقيق** : وهوالتأهيل العلمي والخبرة العملية وهي من العوامل التي يتوجب ان يكون لها أثر على جودة التدقيق ، وبالرجوع الى المعايير تعتبر كفاءة المدقق من شروط مزاولة المهنة ولها أثر على فهم المدقق للمهمة والمعايير التي يتوجب ان يتم الافصاح عن اتباعها اوعدم اتباعها في تقرير المدقق وبالتالي فإنة يجب ان يكون المدقق كفؤاً للحصول على تقارير عن مهام تدقيق مدققة بجودة.
- **عناصر نظام رقابة الجودة** : اوجب المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (١) لسنة (٢٠٠٩)، على شركة التدقيق وضع نظام لرقابة الجودة وأن تلتزم به ويكون الهدف منه ضمان جودة الأعمال والحفاظ عليها، وإلتالي يرى الباحث ان لهذا العامل تأثيراً على جودة تدقيق الحسابات.
- **متطلبات اخلاقيات المهنة (قواعد السلوك المهني)**: ان من اهم العوامل والتي تؤثر على جودة تدقيق الحسابات هي قواعد السلوك المهني حيث انها تتناول صفات المدقق وتحكم سلوكه وتصرفاته ، وتتناول قواعد السلوك المهني بعض المبادئ والتي لها أثر واضح على

الجودة مثل الاستقلالية والنزاهة والموضوعية والسرية والعناية المهنية وجميعها تؤثر على الجودة.

- **قبول واستمرار العملاء** : الزمت المعايير الدولية مدقق الحسابات بأن يقوم بدراسة العميل قبل قبول وارفض المهمة وذلك للتأكد من نزاهة العميل كما الزمت المدقق ايضا بدراسة ما إذا كان قادراً على اتمام العمل والألتزام بالمعايير المهنية والتنظمية وقواعد سلوك المهنة، وبالتالي فإن دراسة العملية من حيث قبول واستمرار العملاء تؤثر في جودة تدقيق الحسابات.
- **أداء العملية** : يرتبط هذا العامل ارتباطاً وثيقاً بالجودة حيث ان أداء عملية التدقيق يشتمل على عدة امور قد اوصى بها المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (١) لسنة (٢٠٠٩)، والمتمثلة بالثبات في جودة أداء العملية وذلك من خلال وضع سياسات وأجراءات في شركة التدقيق تضمن الثبات في جودة أداء الأعمال مثل خلق سياسة داخلية في الشركة تفيد بضرورة الالتزام بالجودة ويشتمل أيضاً على الإشراف على العمل ومراجعته والتشاور بشأن الأمور الهامة وكيفية توثيق المسائل والإستنتاجات والعمل بشكل مناسب، اذ يتناول هذا العامل مفهوم الجودة بجميع جوانبه بدءاً بالتخطيط للعمل وانتهاءً بمراجعة الأعمال لضمان الجودة وبالتالي ، يرى الباحث ان لهذا العامل تأثيراً على جودة تدقيق الحسابات وذلك بالرجوع الى المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة.

العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات :

أولاً : أتعاب التدقيق : اتعاب التدقيق هي المبالغ التي يتقاضاها المدقق لقاء تقديمه لخدمة التدقيق اوأي من الخدمات الأخرى ذات العلاقة والتي يتم تحديدها بناءً على عدة امور منها:

عدد ساعات العمل المقدرة ، حجم شركة العميل، مدى متانة نظام الرقابة الداخلية للعميل، وجود شركات تابعة اوحليفة للعميل،بُعد مكان العمل لدى العميل عن شركة التدقيق، تكاليف مكتب التدقيق الثابته، التكاليف المتغيرة لعملية التدقيق (ابونصار،١٩٩٩م).

ان مثل هذه العوامل لها اثر في تحديد اتعاب التدقيق ، ومما لا شك فيه ان اتعاب التدقيق لها اثر كبير في استقلالية المدقق حيث ان سعي العميل لتخفيض اتعاب التدقيق من شأنه ان يؤثر في تحديد نطاق عملية التدقيق، اذ ان من العوامل المحددة لأتعاب التدقيق التكاليف المتغيرة لعملية التدقيق وأن التخفيض في اتعاب التدقيق والمبني على المنافسة الشديدة بين شركات التدقيق من شأنه ان يحد من كفاية الأدلة وجمع البيانات الكافية لإتخاذ قرار مناسب ،ان تكاليف جمع الأدلة تدخل بشكل مباشر في تحديد اتعاب التدقيق وتندرج ضمن بند التكاليف المتغيرة لعملية التدقيق، وبالتالي فإن أتعاب التدقيق يتوقع ان يكون لها أثر في جودة تدقيق الحسابات .

ثانياً : كفاءة فريق التدقيق : وهي التأهيل العلمي والخبرة العملية للمدقق، و ان وجود إجراءات وسياسات تحكم توظيف وتنمية قدرات وتحفيز المدققين هي من اهم العوامل المؤثرة على الجودة فإن التقارير عن المهام المدققة بجودةتستلزم قدر ات وكفاءات عالية من قبل المدقق، وبذلك يرى الباحث ان كفاءة فريق التدقيق لها اثر على جودة تدقيق الحسابات.

ثالثاً : عناصر نظام رقابة الجودة : ان الهدف من ايجاد نظام لرقابة الجودة هوتزويد شركة التدقيق بتأكيد معقول فيما يتعلق بامتثال الشركة وموظفيها للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، وأن تكون التقارير الصادرة عن الشركة اوشركاء العملية ملائمة في ظل الظروف ، ويشير المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (١) "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة" الى انه ينبغي على الشركة ان تضع نظاماً لرقابة الجودة مع وجوب الإلتزام به ، على ان يتناول هذا المعيار مسؤوليات الشركة في القيادة ومراقبة الأعمال.

- مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة في الشركة : ان للقيادة في اي شركة دور ملحوظ وفعال في بناء الثقافة الداخلية للشركة والموظفين، حيث انه يجب استغلال هذا العامل لتحفيز الموظفين في المحافظه على اعلى مستويات الجودة وعند الحديث عن شركات التدقيق فإن دور القيادة يجب ان يقوم على تعزيز وبناء ثقافة داخلية بالشركة وتوجيهها نحوالجودةويمكن اتمام ذلك من خلال أدوات التدريب والاجتماعات اوالحوار الرسمي وغيرها من الطرق، ان اهمية وجود ثقافة داخلية في الشركة قائمة على الجودة هوحاجة قيادة الشركة الى ادراك ان استراتيجية عمل الشركة يجب ان تبنى على تحقيق الجودة بكافة العمليات التي تؤديها وبالتالي يجب تعزيز الثقافة الداخلية وليس فقط بناءها ، ويتم تعزيز ثقافة الجودة من خلال بعض الأمور مثل : وضع سياسات وأجراءات تتناول تقييم أداء وتحفيز وتشجيع موظفي الشركة على اساس توضيح التزام الشركة الكامل بتحقيق الجودة وتفويض مسؤوليات الإدارة بحيث لا تطغى الاعتبارات التجارية على جودة العمل المؤدى، كما يمكن تعزيز الثقافة الداخلية من خلال توفير موارد كافية لتطوير وتوثيق ودعم سياسات وإجراءات رقابة الجودة.

- المراقبة : والهدف منها هوالرقابة على سياسات وأجراءات الشركة المتعلقة برقابة الجودة اذ اوصى المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (١) لسنة (٢٠٠٩) بوجوب ان تنشئ الشركة عملية مراقبة مصممة لتزويدها بتأكيد معقول على ان السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة مناسبة وملائمة وتعمل بفاعلية ، ويتعين ان تشمل عملية المراقبة على فحص وتقييم مستمرين لنظام رقابة الجودة في الشركة كما يجب اجراء فحص دوري للعملية المنجزة لكل شريك على الأقل ، كما يقضي المعيار بتوكيل مهمة المراقبة الى أشخاص يمتلكون الخبرة والسلطة الكافية والملائمة لتلك المهمة مع عدم اشراك اي أشخاص يؤدون عمليات التدقيق اومراجعة رقابة جودة العمليات وذلك ليتم الحصول على اعلى مستوىً من الإستقلالية في هذه المهمة ،ويرى الباحث ان وظيفة المراقبة لها اثر على جودة تدقيق الحسابات.

رابعاً : متطلبات اخلاقيات المهنة : حددت قواعد الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين المبادئ الأساسية للسلوك الأخلاقي المهني ، كون المدققين يجب ان يتمتعوا ببعض الصفات التي تحكم تصرفاتهم نظراً لأهمية التقرير الذي يقومون بإصداره، بالإضافة الى اعتماد العديد من الفئات على هذا التقرير وبذلك حاول المشرع في معظم انحاء العالم ، وكذلك المنظمات المهنية نفسها وضع دستور سلوكي يحكم تصرُف المدققين ويضع لهم مبادئ يسيرون عليها ومعايير يسترشدون بها، يطلق عليها "قواعد السلوك المهني" او "متطلبات اخلاقيات المهنة"، تهدف هذه القواعد الى تحقيق اغراض عديدة من أهمها :

أ- رفع مستوى المهنة والمحافظة عليها وعلى مكانتها بين المهن الأخرى.

ب-تنمية روح التعاون بين المدققين ورعاية مصالحهم المادية والمعنوية والأدبية.

ج-تدعيم النصوص القانونية والأحكام التي وضعها المشرع لتوفير مبدأي الكفاية العلمية والعملية للمدقق والحفاظ على حياديته في عملة.

د- بث الطمأنينة والثقة في نفوس جمهور المستفيدين من خدمات المدققين بالتزامهم بمعايير فنية ومستويات علمية ومهنية رفيعة.

ويترتب على المدققين الإلتزام بقواعد السلوك المهني انطلاقاً من حقيقة ان قواعد السلوك المهني تؤثر بشكل مباشر على مهنة التدقيق ودرجة الوثوق بها ، وتهتم قواعد اخلاقيات المهنة بشكل اساسي بمبادئ السلوك المناسبة للشخص المهني في سلوكه وعلاقاته مع الجمهور والعملاء وز ملائه المهنيين ، وتهتم كذلك بقواعد محدده يمكن الاسترشاد بها في الحالات العملية ، وهذه القواعد مصممة أصلاً للحفاظ على المهنة بالمستوى الرفيع وللتأكد بأن المهنة تقدم خدماتها بمستوى عالٍ من الأداء، وبذلك يرى الباحث ان متطلبات اخلاقيات المهنة لها اثر على جودة تدقيق الحسابات في الأردن.

خامساً : قبول وأستمرار العملاء : ان احد عناصر نظام رقابة الجودة هو وجود سياسات وأجراءات تتعلق بدراسة مسألة قبول اوأستمرار ور فض العملاء وتفيد مثل هذه الإجراءات كلاً من المدقق والعميل في الحفاظ على حقوقهما، كما انها تفيد في الحفاظ على جودة التدقيق بالمستوى المرغوب وقد اوصت المعايير الدولية للتدقيقور قابة الجودة بوجود هذه السياسات والإجراءات لتز ِود شركة التدقيق بتأكيد معقول على انها ستنفذ اوستستمر في عملياتها مع العميل ولذلك فإن

على شركة التدقيق ان تقوم بتقييم وضعها من حيث هل تستطيع أداء عملية التدقيق للعميل وهل تمتلك القدرات والوقت والموارد الكافية للقيام بالمهمة وهل هي قادرة على الإمتثال لمتطلبات اخلاقيات المهنة ، ويجب على الشركة عند دراسة كتاب التكليف وقبل قبول وار فض المهمة ان تأخذ بعين الإعتبار نزاهة العميل وأحتمالية وجود تعارض محتمل في المصالح اوأية امور اخرى قد ينجم عنها تهديد لإستقلالية المدقق اوقد يترتب عليها وقوع المدقق في شبهات اوتحديد وتضييق في نطاق عملية التدقيق وبذلك يرى الباحث ان لهذا العامل ثأراً على جودة تدقيق الحسابات.

سادساً : أداء عملية التدقيق : يجب على شركة التدقيق وضع سياسات وأجراءات تتعلق بأداء العمليات وذلك" لتزويدها بتأكيد معقول على ان العمليات مؤداةً وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، وأن فريق التدقيق يصدر تقارير مناسبة في ظل الظروف القائمة "،(اصدارات المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة ،٢٠٠٩م)، ويجب ان تتضمن السياسات والإجراءات هذه المسائل المتعلقة بتعزيز الاتساق والثبات في جودة أداء أعمال التدقيق ، كما تتضمن عمليات الإشراف ومراجعة العمل والتشاور.

أ- الثبات في جودة أداء أعمال التدقيق : تستطيع الشركة تعزيز الثبات في جودة أداء أعمالها من خلال سياساتها وأجراءاتها، وذلك عن طريق الادلة الخطية اوالإلكترونية اوحتى لأدوات البر مجة اوغيرها من أشكال التوثيق اوأية مواد ارشادية عامة اومتخصصة تتناول بعض الامور مثل: كيفية اعلام اعضاء فريق التدقيق بالعملية لضمان حصولهم على فهم أكبر لأهداف عملهم وطرق مراجعة العمل المؤدى والأحكام الهامة التي

اصدرت، وشكل التقرير الصادر، بالإضافة الى العمليات المتبعة للحفاظ على حداثة كافة السياسات والإجراءات.

ب-الإشراف : يجب ان تتضمن سياسات الشركة وأجراءاتها للحفاظ على جودة التدقيق وجود أشخاص للإشراف على الأعمال التي تم تأديتها ويشمل الإشراف على الأعمال بعض الأمور والتي منها: متابعة التقدم في العمل والسير وفق الخطط الموضوعة، النظر في كفاءة وقدرة فريق التدقيق، متابعة الوقت ولماذا كان كافٍ لإتمام العمل والتحقق من مدى فهم فريق العمل للتعليمات وتناول المسائل الهامة الناشئة أثناء العملية والنظر في أهميتها وتعديل المنهجية المخطط لها بالشكل الملائم.

ج- مراجعة الأداء : ان عملية المراجعة والتي تلي أداء عملية التدقيق تهدف الى ضمان ان الأعمال قد تمت وفقاً لما هومخطط وذلك لضمان جودة العمل والتأكد من مدى مطابقتها للمعايير المهنية وخطة العمل الموضوعة وتشتمل عملية مراجعة الأداء على اعتبار بعض الامور ومنها :تم اتمام العمل وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات الأخرى، كما تم النظر في المسائل التي يلزم اعادة النظر بشأنها،وتم اجراء المشاورات اللازمة والتوثيق الجيد وتطبيق الاستنتاجات التي تم التوصل اليها وكانت الأدلة التي تم الحصول عليها كافية ومناسبة لدعم التقرير وتم تحقيق أهداف إجراءات العملية.

ح- التشاور : يفيد التشاور في تبادل الخبرات والتوصل الى رأي أفضل وأقرب الى الصواب ويجب ان يكون التشاور عند المستوى المهني المناسب مع الأفراد الذين يعملون داخل اوخلوج شركة التدقيق والذين يمتلكون خبرة أكبر وأكثر تخصصاً ، ويفيد التشاور في الإستفادة قدر الإمكان من الخبرات الجماعية الفنية حيث يساعد على تعزيز الجودة وتحسين تطبيق الحكم المهني ، وحيث ان العديد من البنود في القوائم المالية تخضع

للتقدير فإن عملية التشاور تساعد في تحسين رأي المدقق وحكمه وبالتالي تزيد من فاعلية وكفاءة عملية التدقيق.

الفصل الثالث:

الدراسة الميدانية

المقدمــة : يتنـاول هـذا الفصـل عرضـاً لخصـائص عينـة الدراسـة و تحليـل النتـائج و اختبـار الفرضـيات حيـث تـم اسـتخدام برنـامج (spss) لتحليـل النتـائج و اختبـار الفرضـيات كالتـالي : التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة من خلال استخراج المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لكـل متغيـر ،و اختبـار الثبـات (كرونبـاخ الفـا) لقيـاس مـدى ثبـات أداة القيـاس، اختبـار التوزيـع الطبيعـي (k – s) لاختبـار مدى اتباع البيانات للتوزيع الطبيعـي،و اختبار (one sample t-test) لاختبـار الفرضيات و معرفة رأي العينـة حول العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات، حيث ان هذا الاختبار يستخدم لمعرفة آراء العينـة حول موضوع معين، و هذا مـا تتطلبـه هذه الدراسة لتقييم الجودة، كما سيتم تحليل النتائج المتعلقة بآراء المدققين حول العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من خلال الرجوع الى الكتب و المعايير الدولية لرقابة الجودة و ذلك لتقييم جودة تدقيق الحسابات لـدى هذه المكاتب، و استخدم الباحث مقياس (ليكرت) الخماسي لقياس آراء عينـة الدراسـة حـول أسـئلة الدراسـة المتعلقـة بمـدى درجـة تـأثير كـل عامـل فـي جـودة تـدقيق الحسابات، كما هو موضح في الجدول رقم (١) :

الجدول رقم (١)

مقياس ليكرت الخماسي

درجة الموافقة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن النسبي	٥	٤	٣	٢	١
الوزن المئوي	١٠٠	٨٠	٦٠	٤٠	٢٠

و بالتالي تعتبر موافقة اكثر من (٦٠%) على السؤال دليل على موافقة أغلبية عينـة الدراسة على اهمية البند.

اختبار الثبات : لقد تم استخدام اختبار (كرونباخ الفا) لقياس مدى ثبات أداة القياس ، حيث بلغت قيمة (α = ٩٢.٣٣%) و هي نسبة ممتازة كونها اعلى من النسبة المقبولة و هي (٦٠%) (Sekaran,2004)، كما ان قيمة (α) بالنسبة لمتغيرات الدراسة منفردة اكبر من النسبة المقبولة ، مما يعكس ثبات الاستبانة.

الجدول رقم (٢)

معامل الثبات لمتغيرات الدراسة

المتغير	قيمة α
اتعاب التدقيق	٨٦.١٧%
أداء عملية التدقيق	٨٩.٢٦%
كفاءة فريق التدقيق	٨٠.١٨%
متطلبات اخلاقيات المهنة	٧١.٣%
قبول و استمرار علاقات العملاء	٨٤.٦٨%
عناصر نظام رقابة الجودة	٨٨.٣٥%
المتغيرات مجتمعه	٩٢.٣٣%

اختبار التوزيع الطبيعي : لقد تم استخدام اختبار (K-S) لاختبار مدى اتباع البيانات للتوزيع الطبيعي، حيث ان قيمة (sig) لمتغيرات الدراسة اعلى من (٠.٠٥)، (Sekaran,2004) مما يدل على اتباع البيانات للتوزيع الطبيعي.

الجدول رقم (٣)

التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

المتغير	Sig
اتعاب التدقيق	٠.٠٠٧
أداء عملية التدقيق	٠.١٥٥
كفاءة فريق التدقيق	٠.٠٥٥
اخلاقيات المهنة	٠.٠٦٧
قبول و استمرار علاقات العملاء	٠.١٨٥
عناصر نظام رقابة الجودة	٠.٣٥٦

خصائص عينة الدراسة:

١- **الجنس :** الجدول رقم (٤)

توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	٤١	%٧٨.٨
أنثى	١١	%٢١.٢
المجموع	٥٢	%١٠٠

يلاحظ من الجدول السابق ان ما نسبته (%٧٨.٨) من أفراد العينة هم من الذكور و هي النسبة الأكبر مما يعكس اهتمام الذكور بالعمل كمدققين اكثر من اهتمام الاناث بهذه الوظيفة، اذ ان هذه الوظيفة تتناسب بشكل اكبر مع الذكور ، بسبب حاجة المهنة و ممتهنيها الى السفر و استمرار التنقل من مكان لآخر لممارسة اعمالهم بتدقيق بيانات العملاء وجمع أدلة التدقيق وهذا الامر لا يتناسب مع العادات الشرقية و بالتالي يعتبر من الطبيعي ان تكون غالبية العينة من الذكور.

٢- العمر : الجدول رقم (٥)

توزيع عينة الدراسة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة	النسبة التراكمية
٢٠ الى اقل من ٣٠ سنة	٢٣	٤٤.٢%	٤٤.٢%
٣٠ الى اقل من ٤٠ سنة	١٨	٣٤.٦%	٧٨.٨%
٤٠ الى اقل من ٥٠ سنة	٨	١٥.٤%	٩٤.٢%
٥٠ سنة فأكثر	٣	٥.٨%	١٠٠%
المجموع	٥٢	١٠٠%	

يبين الجدول السابق ان ما نسبته (٤٤.٢%) من أفراد العينة تتراوح اعمارهم بين (٢٠ الى اقل من ٣٠ سنة) ، و ان (٣٤.٦%) من العينة تتراوح اعمارهم ما بين (٣٠ الى اقل من ٤٠ سنة) و ان اقل نسبة هي (٥.٨%) لمن اعمارهم (٥٠سنة فأكثر) ، مما يدل على ان وظيفة المدقق تثير اهتمام الشباب بشكل اكبر، اذ يصل ما نسبته الى (٩٤.٢%) من أفراد العينة ممن تقل أعمارهم عن الخمسين سنة، وهذا بسبب حاجة المهنة الى العمل المكثف و بذل جهد كبير،بالاضافة الى قضاء وقت طويل في العمل مما لا يتناسب مع كبار السن.

٣- المؤهل العلمي : الجدول رقم (٦)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
دبلوم	١	%١.٩
بكالوريوس	٤٤	%٨٤.٦
دبلوم عالي	٠	%٠
ماجستير	٧	%١٣.٥
دكتوراه	٠	%٠
المجموع	٥٢	%١٠٠

يلاحظ ان ما نسبته (%٨٤.٦) من أفراد العينة هم من حملة البكالوريوس و (%١٣.٥) من العينة من حملة الماجستير و الباقي من حملة المؤهلات الأخرى مما يدل على ان ما نسبته (%٩٨.١) من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق يحملون شهادات جامعية، و هذا يدل على مستوى التأهيل العالي للعاملين في مهنة التدقيق، وهذا امر طبيعي كون معايير التدقيق تشترط في مدقق الحسابات امتلاك الكفاءة العلمية والعملية الكافية للقيام بعمله.

٤ - التخصص العلمي :

الجدول رقم (٧)

توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة
محاسبة	٣٩	%٧٥
علوم مالية و مصرفية	٦	%١١.٥
ادارة اعمال	٥	%٩.٦
نظم معلومات محاسبية	١	%١.٩
اخرى	١	%١.٩
المجموع	٥٢	%١٠٠

يظهر الجدول رقم (٧) ان النسبة الاكبر من أفراد العينة هم من تخصصالمحاسبة و يشكِ لون ما نسبته (%٧٥) من حجم العينة، يليه تخصص العلوم المالية و المصرفية بنسبة (%١١.٥)، وذلك يتماشى مع طبيعة المهنة حيث ان التدقيق يعتبر فرعاً من فروع المحاسبة و بالتالي فإن تخصص المحاسبة يعتبر الاكثر ارتباطاً بهذه المهنة من غيره، كما يلاحظ من الجدول السابق ان اقل نسبة كانت للأشخاص من حملة تخصص نظم المعلومات المحاسبية، حيث يعتبر هذا التخصص حديث نسبياً في الجامعات الأردنية و بذلك فإن اعداد حملة هذا التخصص تعتبر قليلة نسبياً.

٥- المؤهل المهني : الجدول رقم (٨)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل المهني

المؤهل المهني	التكرار	النسبة
JCPA	٢٨	%٥٣.٨
ACPA	١	%١.٩
CPA	٢	%٣.٨
اخرى	٢١	%٤٠.٤
المجموع	٥٢	%١٠٠

يلاحظ مما سبق ان ما نسبته (%٥٣.٨) من أفراد العينة يحملون شهادة المحاسب المهني الأردني (JCPA) وهذه نتيجة معقولة حيث ان الدراسة اجريت في المملكة الاردنية الهاشمية، و ان (%٣.٨) من أفراد العينة يحملون شهادة التدقيق الأمريكية (CPA) وهي ثاني اكبر نسبة وذلك بسبب انتشار هذه الشهادة في كافة انحاء العالم، و(%١.٩) يحملون شهادة المحاسب المهني العربي (ACPA) وهي اقل نسبة وذلك لأن الشهادات المهنية سابقة الذكر (الأردنية،الأمريكية) اكثر انتشاراً ، و الباقي يحملون شهادات مهنية اخرى مثل (CFA) و (CIA) او لايحملون شهادات مهنية.

٦- **المركز الوظيفي :** الجدول رقم (٩)

توزيع عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي

المركز الوظيفي	التكرار	النسبة
مالك مكتب تدقيق	١٠	%١٩.٢
مدير تدقيق	٦	%١١.٥
مدقق رئيسي	١٣	%٢٥
مدقق مساعد	١٨	%٣٤.٦
اخرى	٥	%٩.٦
المجموع	٥٢	%١٠٠

نلاحظ ان ما نسبته (٣٤.٦%) من أفراد العينة هم مدققين مساعدين، و (٢٥%) منها مدققين رئيسيين، و نلاحظ ان اقل النسب هي للوظائف الأخرى ، و هذه النتيجة معقولة كون اكثر الممارسين للمهنة هم اما مدقق رئيسي او مدقق مساعد و كون عينة الدراسة كانت تشتمل بشكل كبير على هذه الفئة.

عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات: لقد تم استخراج الوسط الحسابي و الانحراف المعياري لوصف اجابات العينة نحو الفقرات أدناه :

أولاً : اتعاب التدقيق : الجدول رقم (١٠)

تحليل آراء العينة حول تأثير العوامل المتعلقة بأتعاب التدقيق على جودة التدقيق

الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
حجم و مقدار اتعاب التدقيق	٣.٩٠٣٨	١.٠٧١١٨
نوع اتعاب التدقيق	٣.٦٥٣٨	١.٠٢٦٧٩
توقيت الحصول على اتعاب التدقيق	٣.٧٣٠٨	١.٠٨٦٧٤
تحري المدقق فيما اذا كان العميل يسعى للحفاظ على اتعاب التدقيق متدنية	٣.١٩٢٣	٠.٨٨٦٤٧
المتوسط العام	٣.٦٢٠٢	٠.٨٥٨١٩

يبين الجدول السابق ان اتجاهات العينة ايجابية نحو الفقرات المتعلقة بأتعاب التدقيق اعلاه ، و ذلك لأن المتوسط العام لاجابات المدققين اكبر من متوسط أداة القياس (٣)، كما ان المتوسط العام و البالغ (٣.٦٢٠٢) يعكس موافقة العينة على هذا المتغير اي ان العينة ترى ان اتعاب التدقيق لها أثر كبير على جودة تدقيق الحسابات، كما تبين ان الفقرة (١) هي اعلى الفقرات التي يرى المدققون أن لها اثراً على الجودة وذلك كون حجم و مقدار اتعاب التدقيق هي امر هام يتيح للمدقق الاستعانه بالخبراء وزيادة عدد المدققين وجمع ادلة اكبر وبالتالي زيادة الجودة في أداء

الأعمال،في حين نلاحظ ان البند (٤) يحمل اقل متوسط حسابي و بقيمة (٣.١٩٢٣) وذلك كون تحري المدقق ما اذا كان العميل يسعى للحفاظ على اتعاب التدقيق متدنية لا يعتبر امراً يندرج ضمن أداء العمل، كما يلاحظ من الجدول ان هناك تشتت في اجابات العينة اذ ان اتعاب التدقيق تتفاوت من مكتب لآخر كما ان حجم التكاليف يختلف من مكتب لآخر، وبالتالي تتفاوت وجهة نظر مكاتب التدقيق حول هذا العامل.

ثانياً : أداء عملية التدقيق : الجدول رقم (١١)

تحليل آراء العينة حول تأثير العوامل المتعلقة بأداء عملية التدقيق على جودة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١	اتباع المتطلبات التنظيمية	٤.٠٣٨٥	٠.٧٣٩٩٤
٢	اتباع المتطلبات القانونية	٤.١٣٤٦	٠.٧٦٧٧٠
٣	اتباع المعايير المهنية	٤.٢١١٥	٠.٨٠٠٤١
٤	مقارنة النتائج	٤.٢٥٠٠	٠.٦٨٢٤١
٥	استخدام التكنولوجيا	٤.٢٨٨٥	٠.٥٧١٧٧
٦	التشاور بين الاعضاء	٤.٢٨٨٥	٠.٦٦٦٧٦
٧	توثيق النتائج	٤.٢٨٨٥	٠.٦٩٥٥٥
٨	اعلام الاعضاء بأدوارهم	٤.٣٨٤٦	٠.٥٢٩٦٦
٩	المتابعة و الاشراف	٤.٤٠٣٨	٠.٦٠٢٦٠
	المتوسط العام	٤.٢٥٤٣	٠.٤٩٧٥٥

نلاحظ من الجدول اعلاه ان اتجاهات العينة ايجابية في الغالب، وذلك لأن المتوسط العام لاجابات المدققين اكبر من متوسط أداة القياس (٣)، كما ان المتوسط العام و البالغ (٤.٢٥٤٣) يعكس موافقة العينة على هذا المتغير اي ان العينة ترى ان العوامل المتعلقة بأداء عملية التدقيق لها أثرعلى جودة تدقيق الحسابات، كما تبين ان الفقرة (١) هي اقل الفقرات التي يرى المدققون ان لها اثراً على الجودة حيث انها لا تدخل ضمن العمل الميداني وهذا يعكس عدم اهتمام المدققين بالمتطلبات التنظيمية وبالتالي فإن الباحث يحث المدققين على زيادة الإهتمام بهذه المتطلبات كونها تؤثر في الجودة، في حين يبين الجدول ان الفقرة (٩) تحمل اعلى متوسط حسابي و بقيمة (٤.٤٠٣٨)،كونها تتعلق بالعمل الميداني بشكل كبير.

ثالثاً : كفاءة فريق التدقيق :

الجدول رقم (١٢)

تحليل آراء العينة حول تأثير العوامل المتعلقة بكفاءة فريق التدقيق على جودة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١	مستوى التحصيل العلمي	٤.٢٣٠٨	٠.٧٣٠٧١
٢	عدد سنوات الخبرة	٤.٢٨٨٥	٠.٦٣٦٦٧
٣	التطور المهني و التدريب	٤.٤٢٣١	٠.٥٧٢١٠
٤	التعليم المستمر	٤.٤٦١٥	٠.٦٤٠٥١
	المتوسط العام	٤.٣٥١٠	٠.٥١٢٧٣

يظهر الجدولر قم (١٢) اعلاه، موافقة العينة على ان هذا المتغير له اثر في جودة تدقيق الحسابات، اي ان العينة ترى ان العوامل المتعلقة بكفاءة فريق التدقيق لها أثر كبير على جودة

تدقيق الحسابات، كما تبين ان الفقرة (٤) هي اعلى الفقرات التي يرى المدققون لها اثراً على الجودة حيث ان التعليم المستمر يبقي المدقق على علم اوسع بالمعايير و الابلاغات و تعديلاتها، في حين ان الفقرة (١) تحمل اقل متوسط حسابي و بقيمة (٤.٢٣٠٨) وذلك قد يكون بسبب اعتقاد بعض المدققين بأن الخبرة هي تؤثر في الجودة أكثر من التحصيل العلمي.

رابعاً : اخلاقيات المهنة :

الجدول رقم (١٣)

تحليل آراء العينة حول تأثير العوامل المتعلقة بأخلاقيات المهنة على جودة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١	الاستقلالية الفكرية	٤.١٥٣٨	٠.٨٠١٥٨
٢	استقلالية المظهر	٣.٩٦١٥	٠.٧٦٥٩٨
٣	عدم وجود مصالح مادية	٤.٠٥٧٧	٠.٨٧٢٥٣
٤	عدم وجود صلة قرابة	٤.٠٥٧٧	٠.٧٢٥٢٧
٥	كفاية أدلة التدقيق	٤.٤٦١٥	٠.٥٠٣٣٨
٦	احتفاظ المدقق بأسرار العميل	٤.٥١٩٢	٠.٥٧٧٠٢
٧	حيادية المدقق	٤.٣٤٦٢	٠.٧٦٤٠١
٨	بذل العناية المهنية الواجبة	٤.٥١٩٢	٠.٥٤١٩٨
	المتوسط العام	٤.٢٥٩٦	٠.٤٠٦٦٣

نلاحظ ان اتجاهات العينة ايجابية نحو الفقرات المتعلقة بأخلاقيات المهنة اعلاه ، و ذلك لأن المتوسط العام لاجابات المدققين اكبر من متوسط أداة القياس (٣)، كما ان المتوسط العام و

البـالـغ (٤.٢٥٩٦) يعكـس موافقـة العينـة علـى هـذا المتغيـر، كمـا تبـين ان الفقـرة (٢) هـي اقـل الفقرات التـي يـرى المـدقق ان لهـا اثراً علـى الجـودة فـي حـين ان الفقرتين (٦،٨) تحمـلان اكبـر متوسـط حسـابي و بقيمـة (٤.٥١٩٢) و يرجـع الباحـث ذلـك كـون سـرية العمـل و بـذل العنايـة المهنيـة الواجبـة تـرتبط ارتباطـاً وثيقـاً بـأداء عمليـة التـدقيق بينمـا قـد يـرى المـدققين ان اسـتقلالية المظهر هي امور شكلية لا ترتبط بأداء العمل بشكل مباشر.

خامساً : قبول و استمرار العملاء : الجدول رقم (١٤)

تحليل آراء العينة حول تأثير العوامل المتعلقة بقبول و استمرار العملاء على جودة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١	الاستفسار عن هوية و سمعة المالكين	٣.٥٧٦٩	٠.٩٣٦١٢
٢	طبيعة عمليات العميل	٣.٤٦١٥	٠.٩٧٩٤٣
٣	البحث في دواعي التعيين	٣.٩٨٠٨	٠.٧٥٣٨٢
٤	استعلام المدقق عن موقف الادراة تجاه التجاوزات عن القوانين	٣.٦٥٣٨	٠.٩٤٧٣٣
	المتوسط العام	٣.٦٦٨٣	٠.٧٥١٩٩

يظهر الجدول السابق ان اتجاهات العينـة ايجابيـة نحـو الفقرات حول قبول و استمرار العمـلاء، و ذلك لأن المتوسط العام لاجابات المدققين اكبر من متوسط أداة القياس (٣)، كما ان المتوسط العام و البالغ (٣.٦٦٨٣) يعكس موافقة العينـة علـى هذا المتغير اي ان العينـة ترى ان العوامل المتعلقة بقبول و استمرار العملاء لها أثر كبير على جودة تدقيق الحسابات، كما تبين ان الفقرة

(٣) هي اعلى الفقرات التي يرى المدققون ان لها اثر على الجودة حيث قد يكون السبب في تغيير المدقق تعسفياً او ناتجاً عن عدم امتثال العميل للمعايير او اي امور اخرى قد يكون لها تأثيراً على الجودة في حين ان الفقرة (٢) تحمل اقل متوسط حسابي وبقيمة (٣.٤٦١٥) حيث ان اجراءات عملية التدقيق سوف يتم تنفيذها بغض النظر عن طبيعة عمليات العميل وبالتالي فإنه يمكن الحصول علة جودة في العمل مهما كانت طبيعة عمليات العميل.

سادساً : عناصر نظام رقابة الجودة : الجدول رقم (١٥)

تحليل آراء العينة حول تأثير العوامل المتعلقة بعناصر نظام رقابة الجودة على جودة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١	وجود نظام لرقابة الجودة	٣.٩٨٠٨	٠.٧٧٩٤٠
٢	تقييم نظام رقابة الجودة	٤.٠٥٧٧	٠.٧٢٥٢٧
٣	توكيل المراقبة للأكفاء	٤.٠١٩٢	٠.٦٩٩٨٧
٤	عدم اشراك المدققين بالمراقبة	٣.٨٨٤٦	٠.٧٠٤٤٤
٥	الثقافة الداخلية بالشركة	٤.٠١٩٢	٠.٦٩٩٨٧
٦	ابلاغ المسؤولين عن التطوير بحالات القصور	٤.٢٨٨٥	٠.٥٧١٧٧
٧	اتخاذ اجراءات اصلاحية للقصور	٤.٤٠٣٨	٠.٤٩٥٤٥
٨	ابلاغ المدربين عن القصور	٤.٢٥٠٠	٠.٦٥٣٠٥
٩	اتخاذ اجراءات تأديبية للمقصرين	٤.٢٣٠٨	٠.٦٤٥٢١
١٠	تعيين موظفين أكفاء	٤.٢٦٩٢	٠.٧١٧١٧
١١	اصدار تقارير مناسبة	٤.١٣٤٦	٠.٥٦١١٢
١٢	جود عدد كافٍ من الموظفين	٤.١٩٢٣	٠.٦٥٦٩٤
	المتوسط العام	٤.١٤٤٢	٠.٤٣٩٤٥

نلاحظ ان اتجاهات العينة ايجابية نحو الفقرات المتعلقة بعناصر نظام رقابة الجودة اعلاه ، و ذلك لأن المتوسط العام لاجابات المدققين اكبر من متوسط أداة القياس (٣)، كما ان المتوسط

العام و البالغ (٤.١٤٤٢) يعكس موافقة العينة على هذا المتغير، اي ان العينة ترى ان عناصر نظام رقابة الجودة لها أثر كبير على جودة تدقيق الحسابات، كما تبين ان الفقرة (٧) هي اعلى الفقرات التي يرى المدقق ان لها اثراً على الجودة ،وذلك لأن اتخاذ اجراءات اصلاحية في حال وجود قصور في أداء الأعمال من شأنه ضمان الحفاظ على جودة العمل وتقديم الخدمة بأكمل وجه، في حين ان الفقرة (٤) تحمل اقل متوسط حسابي و بقيمة (٣.٨٨٤٦) وقد يكون ذلك بسبب اعتقاد المدققين انهم اكفاء بما يكفي للقيام والمشاركة بعملية المراقبة دون ان يؤثر ذلك على الاستقلالية في أداء العمل.

اختبار فرضيات الدراسة :

الفرضية (١) : اتعاب التدقيق

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بأتعاب التدقيق على جودة تدقيق الحسابات.

الجدول رقم (١٦)

نتيجة اختبار (T) للفرضية الأولى

T المحسوبة	Sig	نتيجة الفرضية العدمية
٥.٢١١	٠.٠٠٠	رفض

عند استخدام اختبار (One Sample T-Test) ، اظهرت نتائج الحاسوب في الجدول السابق ان قيمة (T المحسوبة = ٥.٢١١) وان قيمة (sig)< (0.05)، وبالتالي : فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0) و نقبل الفرضية البديلة (H1)، و هذا يعني انه يوجد أثر ذو دلالة احصائية

للعوامل المتعلقة بأتعاب التدقيق على جودة تدقيق الحسابات، و بالرجوع الى نتائج التحليل الوصفي نجد ان اتعاب التدقيق لها أثر كبير على جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين الخارجيين حيث نلاحظ ان اتجاهات العينة ايجابية نحو الفقرات المتعلقة بأتعاب التدقيق، و ذلك لأن المتوسط العام لاجابات المدققين اكبر من متوسط أداة القياس (٣)، كما ان المتوسط العام و البالغ (٣.٦٢٠٢) يعكس موافقة العينة على هذا المتغير اي ان العينة ترى ان اتعاب التدقيق لها أثر كبير على جودة تدقيق الحسابات، كما تبين ان الفقرة (١) المتعلقة بحجم و مقدار اتعاب التدقيق هي اعلى الفقرات التي يرى المدققون أن لها اثراً على الجودة.

الفرضية (٢) : أداء عملية التدقيق

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بأداء عملية التدقيق على جودة تدقيق الحسابات.

الجدول رقم (١٧)

نتيجة اختبار (T) للفرضية الثانية

T المحسوبة	Sig	نتيجة الفرضية العدمية
١٨.١٧٨	٠.٠٠٠	رفض

عند استخدام اختبار (One Sample T-Test) ، وجد ان قيمة (T المحسوبة = ١٨.١٧٨) وقيمة (sig) < (0.05) ، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0) و نقبل الفرضية البديلة (H2)، و هذا يعني انه يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بأداء عملية التدقيق على جودة تدقيق الحسابات.

الفرضية (٣) : كفاءة فريق التدقيق

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بكفاءة فريق التدقيق على جودة تدقيق الحسابات.

الجدول رقم (١٨)

نتيجة اختبار (T) للفرضية الثالثة

T المحسوبة	Sig	نتيجة الفرضية العدمية
١٩.٠٠	٠.٠٠٠	رفض

اظهر اختبار (One Sample T-Test) ، و عند مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق، ان قيمة (T المحسوبة =١٩.٠٠) وقيمة (sig) < (0.05) ، و بالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0) و نقبل الفرضية البديلة (H3)، و هذا يعني انه يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بكفاءة فريق التدقيق على جودة تدقيق الحسابات.

الفرضية (٤) : متطلبات اخلاقيات المهنة

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بمتطلبات اخلاقيات المهنة على جودة تدقيق الحسابات.

الجدول رقم (١٩)

نتيجة اختبار (T) للفرضية الرابعة

T المحسوبة	Sig	نتيجة الفرضية العدمية
٢٢.٣٣٨	٠.٠٠٠	رفض

لقد تم استخدام اختبار (One Sample T-Test) ، و تبين عند مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق ان قيمة (T المحسوبة = ٢٢.٣٣٨) وقيمة (sig) < (0.05)، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0) و نقبل الفرضية البديلة (H4)، و هذا يعني انه يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بمتطلبات اخلاقيات المهنة على جودة تدقيق الحسابات.

الفرضية (٥) : قبول و استمرار العملاء

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بقبول و استمرار العملاء على جودة تدقيق الحسابات.

الجدول رقم (٢٠)

نتيجة اختبار (T) للفرضية الخامسة

T المحسوبة	Sig	نتيجة الفرضية العدمية
٦.٤٠٨	٠.٠٠٠	رفض

تم استخدام اختبار (One Sample T-Test) ، واظهرت النتائج كما في الجدول السابق ان قيمة (T المحسوبة = ٦.٤٠٨) وقيمة (sig) < (0.05) ، وبذلك نرفض الفرضية العدمية (H0) و نقبل الفرضية البديلة (H5)، و هذا يعني انه يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بقبول و استمرار العملاء على جودة تدقيق الحسابات.

الفرضية (٦) : عناصر نظام رقابة الجودة

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بعناصر نظام رقابة الجودة على جودة تدقيق الحسابات.

الجدول رقم (٢١)

نتيجة اختبار (T) للفرضية السادسة

T المحسوبة	Sig	نتيجة الفرضية العدمية
١٨.٧٧٦	٠.٠٠٠	رفض

تبين عند استخدام اختبار (One Sample T-Test) ،ان قيمة (T المحسوبة = ١٨.٧٧٦) وقيمة (sig) < (0.05) ، لذلك فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0) و نقبل الفرضية البديلة (H6)، مما يعني انه يوجد أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بعناصر نظام رقابة الجودة على جودة تدقيق الحسابات.

الفرضية (٧) : جودة تدقيق الحسابات

H0: لا يوجد جودة في تدقيق الحسابات لدى مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية.

يتم مناقشة هذه الفرضية بالرجوع الى نتائج اختبار الفرضيات السابقة، حيث نلاحظ انه تم قبول الفرضيات البديلة جميعها ومن ضمنها الفرضية الأولى و التي تنص على: وجود أثر ذو دلالة احصائية للعوامل المتعلقة بأتعاب التدقيق على جودة تدقيق الحسابات ، و بالتالي يرى الباحث و بالرجوع الى الكتب و المراجع و المعايير الدولية لرقابة الجودة انه يوجد جودة نسبياً في تدقيق الحسابات لدى مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية ، حيث ان اتعاب التدقيق يتوقع ان يكون لها أثر على جودة التدقيق، اذ ان المعايير الدولية للتدقيق و رقابة الجودة قد الزمت

المدقق بدراسة العميل و طبيعة العمل و تقييم تكاليف جمع الأدلة و التكاليف الثابته قبل قبول عملية التدقيق، كما انه من المعلوم ان اتعاب التدقيق لها اثر واضح على استقلالية المدقق حيث ان سعي العميل للحفاظ على اتعاب التدقيق متدنية يعتبر تهديداً لاستقلالية المدقق و بالتالي على جودة التدقيق.

الفصل الرابع:

النتائج و التوصيات

النتائج و التوصيات:

أولاً : النتائج : توصلت الدراسة الحالية الى النتائج التالية:

- ان غالبية مكاتب التدقيق لديها جودة تدقيق حسابات نسبياً وقد تم قبول الفرضية التي تنص على وجود أثر لأتعاب التدقيق على جودة التدقيق و بالتالي يوجد جودة تدقيق حسابات نسبية لدى هذه المكاتب و هذه النتيجة تتفق مع نتائج الدراسات السابقة.
- تبين وجود اثر للعوامل المتعلقة بأداء عملية التدقيق و كفاءة فريق التدقيق و اخلاقيات المهنة و قبول و استمرار العملاء على جودة تدقيق الحسابات.
- ان اكثر العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر المدققين تتمثل بكفاءة فريق التدقيق حيث يبلغ المتوسط الحسابي العام لهذا العامل (٤.٣٥١٠) وهو اكبر من متوسط أداة القياس والبالغ (٣) كما هو موضح في الجدول رقم (١٢) صفحه (٤٤)
- اقل العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر المدققين هي اتعاب التدقيق والبالغ متوسطها الحسابي العام (٣.٦٢٠٢) و هو اكبر من المتوسط الحسابي لأداة القياس كما هو موضح في الجدول رقم (١٠) صفحه (٤٢).

ثانياً : التوصيات : يوصي الباحث بالآتي :

- ضرورة قيام جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين و الجهات المنظمة لمهنة تدقيق الحسابات بدورها الرقابي على جودة اعمال مكاتب التدقيق ، و الإشراف على أعمالها من خلال القيام بزيارات لمكاتب التدقيق و عقد دورات تدريبية من شأنها تدعيم الجودة لدى مكاتب التدقيق.

- وجوب قيام جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين بالمساهمة في صياغة معايير تساعد في رفع مستوى المهنة و الحفاظ على الجودة بحيث تواكب التطور المستمر لهذه المهنة و تراعي القضايا الخاصة بالاقتصاد الأردني.
- وجوب تفعيل نصوص قانون مهنة تدقيق الحسابات رقم (٧٣) لسنة (٢٠٠٣)، و التي تلزم جمعية مدققي الحسابات القانونيين، بالرقابة و التفتيش على مستوى الجودة لدى مكاتب التدقيق و تلزم مكاتب التدقيق بالتأمين على اعمالها لدى شركات التأمين الأردنية ضد المسؤولية المدنية عن اي عطل او ضرر يلحق بالغير نتيجة لمزاولة المهنة.

كما يوصي الباحث بالحاجة الى اجراء دراسات لاحقة تتناول عوامل أخرى لم يتم التطرق اليها في هذه الدراسة مثل : شدة المنافسة بين مكاتب التدقيق و الوضع الاقتصادي و توقيت اصدار التقارير المالية ،و نوع التقارير التي تصدرها مكاتب التدقيق و مراجعة الزميل و أثرها على جودة التدقيق، و كذلك البحث في مدى التزام مكاتب التدقيق بمتطلبات اخلاقيات المهنة نظراً لأهمية اخلاقيات المهنة و أثرها على جودة اعمال التدقيق.

المصادر و المراجع العربية:

أولاً: الكتب.

١- ابو نصار، محمد حسين و آخرون، (٢٠٠٦) ، **منهجية البحث العلمي**، دار وائل، الطبعة الثانية، عمان، الأردن.

٢- حمود، خضير كاظم، (٢٠٠٥) ، **إدارة الجودة الشاملة**، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، الأردن.

٣- عبدالله،خالد امين، (٢٠١٠) ، **علم تدقيق الحسابات**، دار وائل، الطبعة الخامسة، عمان، الأردن.

٤- مرعي ، عصام، (١٩٨٩)، **أدلة التدقيق الدولية**، الاتحاد الدولي للمحاسبين، الطبعة الثانية، مطابع رغدان، الرياض، المملكة العربية السعودية.

٥- مطر، محمد، (٢٠٠٤) ،**التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية**، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان، الأردن.

ثانياً : المقالات المنشورة:

١- ابو نصار، محمد حسين، (١٩٩٩) ، العوامل المحددة لأتعاب التدقيق في الأردن من وجهة نظر المدققين و الشركات المساهمة العامة، **مجلة دراسات**، المجلد ٢٦، العلوم الإدارية، العدد ٢، عمان.

٢- سنداحة، موسى،(١٩٩٧) ، الجودة ، جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين، **مجلة المدقق**، العدد ٣٠، عمان.

٣- النوايسه، محمد ابراهيم، (٢٠٠٦) ، العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات : دراسة ميدانية من وجهة مدققي الحسابات الخارجيين في الاردن، **المجلة الأردنية في إدارة الأعمال**، المجلد.٢، العدد.٣، عمان.

ثالثاً : الرسائل الجامعية :

١- ابو صيام، يوسف ابراهيم، (٢٠٠٩) ، العوامل المؤثرة في جودة اعمال مكاتب التدقيق في الأردن، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإقتصاد للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، الأردن.

٢- ابو عيسى، دعاء خالد، (٢٠٠٨) ، التخصص لدى مكاتب التدقيق في الأردن و أثره على جودة خدمة التدقيق، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإقتصاد للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، الجامعة الأردنية، الأردن.

٣- احمد، زياد جمال ابراهيم، (٢٠٠٣) ، العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر الفئات ذات العلاقة : دراسة تحليلية ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإقتصاد للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة آل البيت، الأردن.

٤- حميدات، محمد محمود، (٢٠٠٢) ، تقييم جودة تدقيق الحسابات في الأردن و العوامل المحددة لها: دراسة ميدانية، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإقتصاد للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة اليرموك، الأردن.

٥- دهمش، رلى نعيم حسني، (١٩٩٤) ، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن : دراسة ميدانية، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإقتصاد للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، الجامعة الأردنية، الأردن.

٦- الضلعي، وهيب الياس يحيى، (٢٠٠٤) ، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في اليمن : دراسة ميدانية، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإقتصاد للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة اليرموك ، الأردن.

٧- عجلوني، لما احمد، (٢٠٠٦) ، العوامل المؤثرة على اتعاب التدقيق : دراسة ميدانية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإقتصاد للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة اليرموك ، الأردن.

رابعاً : القوانين و التشريعات :

١- قانون الشركات الأردني و تعديلاته رقم (٢٢) لسنة (١٩٩٧م) المنشور على الصفحة (٢٠٣٨) من عدد الجريدة الرسمية رقم (٤٢٠٤) بتاريخ (١٩٩٧/٥/١٥م).

٢- قانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية المؤقت رقم (٧٣) لسنة (٢٠٠٣م) المنشور على الصفحة (٣٢٩٢) من عدد الجريدة الرسمية رقم (٤٦٠٦) بتاريخ (٢٠٠٣/٦/١٦م).

٣- قانون مهنة تدقيق الحسابات رقم (٣٢) لسنة (١٩٨٥م) المنشور على الصفحة (٨٧٠) من عدد الجريدة الرسمية رقم (٣٣٢٣) بتاريخ (١٩٨٥/٦/١٦م).

٤- نظام تصنيف مدققي الحسابات لسنة (١٩٨٦) المنشور على الصفحة (٦٣١) من عدد الجريدة الرسمية رقم (٣٣٨٩) بتاريخ (١٩٨٦/٤/١٦م).

٥- نظام جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين رقم (٤٢) لسنة (١٩٨٧م) المنشور على الصفحة (٢١٠١) من عدد الجريدة الرسمية رقم (٣٣٣٨) بتاريخ (١٩٨٧/٩/١م).

Reference

Books:

1- Arens, Alvin .A, Beasley, Mark .S, Elder, Randal .J ,2010, **Auditing and Assurance Services**, Prentice Hall, 13th Edition, USA.

2- Dauber, Nick. A, Levine, Marc .H, Qureshi, Anique Ahmed,Siegel, Joel. G , 2008, **The Complete Guide to Auditing Standards for Accountants**, John Wiley and Sons Inc, New York.

Periodicals:

1- Carcello. Joseph V, Hermanson. Roger H, Mc Grath .Neal T, (1992), Audit Quality Attributes : The Perception Of Audit Partners,

Preparers, and Financial Statement Users, Auditing : A Journal Of Practice & Theory, vol.11, No . 1, pp.49-64.

2- Casterella. Jeffrey R, Jensen. Kevan L. Knechel. Robert W, (2009), Is Self Regulated Peer Review Effective At Signaling Audit Quality? , The Accounting Review, vol.84, No.3, pp.713-735.

3- Choi. Jong -Hag, Kim. Chansog , (2010), Audit Office Size , Audit Quality, and Audit Pricing, Auditing : A Journal Of Practice & Theory, vol.29, No.1, pp.73-97.

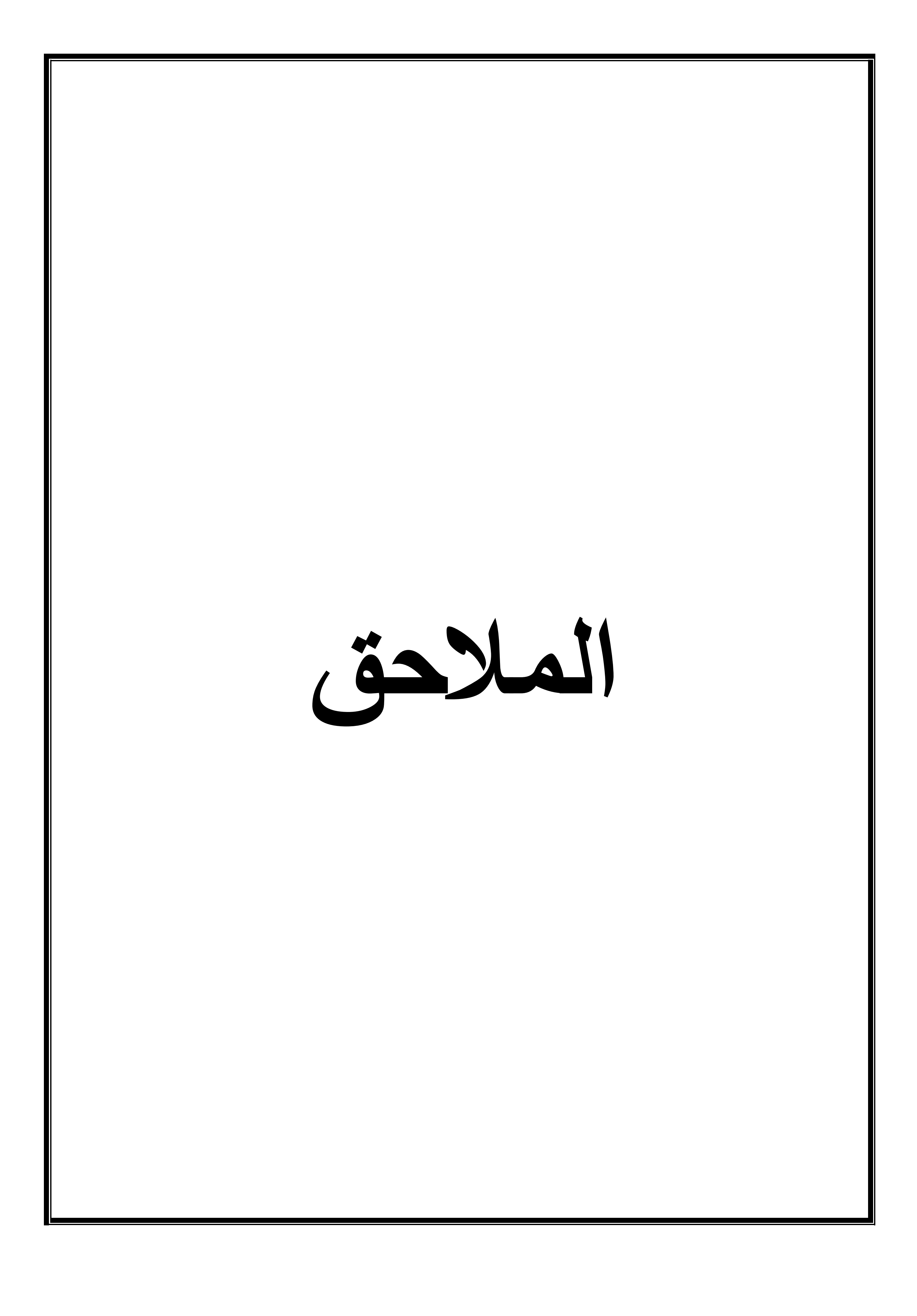
4- Colbert. Gray, Murray. Dennis, (1998), The Association Between Auditor Quality and Auditor Size: An Analysis Of Small CPA Firms, Journal Of Accounting & Finance, vol.13, No.2, pp.135-150.

5- Deis, JR.Donald R, Giroux. Gray A, (1992), Determinants of Audit Quality in the Public Sector, The accounting Review, vol.67, No.3, pp.462-479.

6- Francis. Jere R and, Yu. Michael D, (2009), Big 4 Office Size and Audit Quality, The Accounting Review, vol.84, No.5, pp.145-157.

7- Palmrose, Zoe.Vonna, (1998), An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality, The Accounting Review, vol.63, No. 1, pp.55-73.

8- Vanstraelen. Ann, (2000), Impact of Renewable Long-Term Audit Mandates on Audit Quality, The European Accounting Review, vol.9, No.3, pp.419-442.



الملاحق

الملحق رقم (١)

بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة العلوم التطبيقية الخاصة

كلية الإقتصاد و العلوم الإدارية

قسم المحاسبة

تقييم جودة تدقيق الحسابات من خلال العوامل المؤثرة عليها :

دراسة تحليلية على مكاتب التدقيق في الأردن

السادة / المحترمين،

نظراً لما عرف عنكم من دعم للبحث العلمي و للمصلحة العامة، فإننا نرجو منكم بالإيعاز لمن يلزم بتعبئة الإستبانة المرفقة إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة ، علماً بأن الدراسة تهدف الى تقييم جودة تدقيق الحسابات في الأردن من خلال العوامل المؤثرة عليها، نظراً لأهمية الجودة في تدقيق الحسابات ، كما نحيطكم علماً بأن المعلومات ستعامل بسرية تامة و لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

و تفضلوا بقبول فائق الإحترام و التقدير

المشرف : الباحث :

أ.د : يوسف سعادة محمد سمير المعايطه

القسم الأول :

هذا القسم من الإستبيان مخصص للمعلومات الشخصية، الرجاء و ضع إشارة (×) عند الإجابة التي تراها مناسبة.

١_ الجنس:

☐ ذكر ☐ أنثى

٢_ العمر:

☐ ٢٠ الى أقل من ٣٠ سنة ☐ ٣٠ الى أقل من ٤٠ سنة

☐ ٤٠ الى أقل من ٥٠ سنة ☐ ٥٠ سنة فأكثر

٣_ المؤهل العلمي:

☐ بكالوريوس ☐ دبلوم عالي

☐ ماجستير ☐ دكتوراه

☐ أخرى ، حدد ....

٤_ التخصص العلمي:

☐ محاسبة ☐ نظم معلومات محاسبية

☐ علوم مالية و مصرفية ☐ إدارة أعمال

☐ أخرى ، حدد ....

٥_ المؤهل المهني:

- [ ] JCPA
- [ ] ACPA
- [ ] CMA
- [ ] CPA
- [ ] أخرى ، حدد ....

٦_ المركز الوظيفي:

- [ ] مالك مكتب تدقيق/ شريك
- [ ] مدير تدقيق
- [ ] مدقق رئيسي
- [ ] مدقق مساعد
- [ ] أخرى ، حدد ....

هل تعتقد ان العوامل التالية تؤثر ايجاباً (تزيد من) جودة التدقيق	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
أولاً : أتعاب التدقيق					
١- حجم و مقدار أتعاب التدقيق التي يتقاضاها المدقق					
٢- نوع أتعاب التدقيق التي تم الاتفاق عليها مع العميل (ثابته، متغيرة)					
٣- توقيت حصول مكتب التدقيق على الأتعاب					
٤- تحري المدقق ما اذا كان العميل يسعى للحفاظ على أتعاب التدقيق في حدها الأدنى					
ثانياً : أداء عملية التدقيق					
١- استخدام التكنولوجيا و البرمجيات الجاهزة في عملية التدقيق					
٢- التشاور بخصوص الأمور الهامة (التي قد ينجم عنها أخطاء جوهرية) بين أعضاء فريق التدقيق					
٣- اعلام أعضاء فريق التدقيق بأدوارهم بشكل واضح و محدد					
٤- توثيق الأمور التي تم التشاور بشأنها و الإستنتاجات التي تم التوصل اليها					
٥- متابعة العمل و الإشراف عليه و التحقق من مدى تقدم العمل					
٦- مقارنة نتائج العملية و وقتها المستخدم فعلياً مع النتائج و الوقت المقدر					
٧- وجود سياسات و إجراءات في مكتب التدقيق لتزويده بتأكيد معقول بأن أداء الأعمال يتم وفقاً للمعايير المهنية					

٨- وجـود سياسـات و إجـراءات فـي مكتـب التـدقيق لتزويـده بتأكيد معقول بأن أداء الأعمال يتم وفقا للمتطلبات القانونية					
٩- وجـود سياسـات و إجـراءات فـي مكتـب التـدقيق لتزويـده بتأكيد معقول بأن أداء الأعمال يتم وفقاً للمتطلبـات التنظيميـة المعمول بها					
ثالثاً : كفاءة فريق التدقيق					
١- مسـتوى التحصـيل العلمـي لأعضاء فريق التدقيق					
٢- عـدد سـنوات الخبـرة التـي يمتلكها أعضاء فريق التدقيق					
٣- التطـور المهنـي و التـدريب المسـتمر لأعضـاء فريـق التدقيق					
٤- التعلـيم المسـتمر و الاطـلاع علـى كـل مـا يجـد فـي مهنـة التدقيق					
رابعاً : أخلاقيات المهنة					
١- الإستقلالية الفكرية للمدقق عند إبداء رأيه الفني					
٢- إستقلالية المظهر للمدقق عند زيارته لموقع العميل					
٣- عدم وجود أي مصـالح ماديـة تـربط المـدقق بالعميـل (غير التدقيق)					
٤- عـدم وجـود صـلة قرابـة بـين عضو فريق التدقيق و أي من أعضاء مجلس إدارة العميل					
٥- كفاية أدلة التدقيق و ملاءمتها					

٦- احتفاظ المدقق باسرار العميل و عدم اطلاع اطراف خارجية عليها					
٧- حيادية المدقق عند جمع الأدلة					
٨- بذل المدقق للعناية المهنية الواجبة اثناء قيامه بعمله					
خامساً : قبول و استمرار علاقات العملاء					
١- استفسار المدقق عن هوية و سمعة المالكين الرئيسيين و إدارة شركة العميل قبل الموافقة على قبول التكليف					
٢- تقصي المدقق عن طبيعة عمليات العميل، بما في ذلك ممارسات العمل الخاص بالعميل					
٣- بحث المدقق عن دواعي التعيين المقترح لمكتب التدقيق و عدم إعادة تعيين المكتب السابق					
٤- استعلام المدقق عن موقف المالكين الرئيسيين و إدارة شركة العميل تجاه العقوبات المفروضه على التجاوزات عن المعايير المتبعة					
سادساً : عنا٠صر نظام رقابة الجودة					
١- وجود نظام لرقابة جودة الأعمال في مكتب التدقيق					
٢- التقييم المستمر لنظام رقابة الجودة في مكتب التدقيق					
٣- توكيل مسؤولية عملية المراقبة لأشخاص او شركاء يملكون خبرة و سلطة كافية					

٤- عدم إشراك الأشخاص الذين يؤدون عملية المراقبة في فحص العمليات					
٥- وضع الشركة لسياسات و إجراءات مصممة لتعزيز وجود ثقافة داخلية تقر بأن الجودة عنصر أساسي في أداء العمليات					
٦- إبلاغ أعضاء فريق التدقيق بحالات القصور ان وجدت في أعمالهم و التي تمت ملاحظتها نتيجة لعملية المراقبة					
٧- إتخاذ إجراء إصلاحي مناسب عند اكتشاف حالات قصور اثناء عملية المراقبة					
٨- إبلاغ الأشخاص المسؤولين عن التطوير و التدريب عن حالات القصور التي تم اكتشافها					
٩- إتخاذ إجراء تأديبي بحق الأشخاص الذين لا يمتثلون لسياسات و إجراءات الشركة					
١٠- وجود سياسات و إجراءات في مكتب التدقيق لتعيين موظفين مناسبين يتمتعون بالكفاءة					
١١- وجود سياسات و إجراءات لتمكين مكتب التدقيق من اصدار تقارير مناسبة في ظل الظروف القائمة					
١٢- وجود عدد كافٍ من الموظفين في مكتب التدقيق					